



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Změna právní formy z osobní na kapitálovou společnost

Change of Legal Form From a Personal to a Capital Company

Student: Bc. Tomáš Gomola

Vedoucí diplomové práce: Prof. Ing. Viola Šebestíková, CSc.

Ostrava 2016

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Tomáš Gomola**  
Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**  
Studijní obor: **6202T049 Účetnictví a daně**  
Téma: **Změna právní formy z osobní na kapitálovou společnost**  
**Change of Legal Form from a Personal to a Capital Company**  
Jazyk vypracování: **slovenština**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Obecná charakteristika obchodních společností
  3. Změna právní formy v účetním a daňovém kontextu
  4. Praktická aplikace a doporučení
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

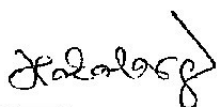
- SEDLÁČEK, Jaroslav. *Účetnictví přeměn obchodních korporací*. Plzeň: Aleš Čeněk, s.r.o., 2014. 219 s. ISBN 978-80-7380-508-1.
- SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 248 s. ISBN 978-80-7478-699-0.
- ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností (daňové a právní souvislosti)*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 256 s. ISBN 978-80-247-4018-8.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

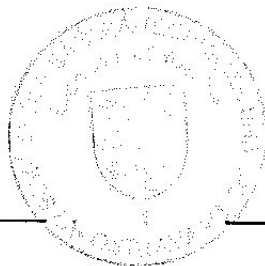
Vedoucí diplomové práce: **prof. Ing. Viola Šebestíková, CSc.**

Datum zadání: 20.11.2015

Datum odevzdání: 22.04.2016



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

„Prehlasujem, že som celú prácu, mimo príloh, vypracoval samostatne. Príloha č. 1 daná mi k dispozícií, som samostatne doplnil.“

V Ostrave dňa 29. 6. 2016

Tomáš Gomola

Tomáš Gomola

# Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod .....</b>	<b>5</b>
<b>2</b>	<b>Obecná charakteristika spoločností .....</b>	<b>7</b>
2.1	Družstvo.....	7
2.2	Verejná obchodná spoločnosť .....	9
2.3	Komanditná spoločnosť .....	10
2.4	Spoločnosť s ručením obmedzeným.....	11
2.5	Akciová spoločnosť .....	14
<b>3</b>	<b>Zmena právnej formy v účtovnom a daňovom kontexte .....</b>	<b>17</b>
3.1	Právne aspekty zmeny právnej formy .....	19
3.1.1	Rozhodnutie o premene.....	19
3.1.2	Projekt zmeny právnej formy .....	19
3.1.3	Správa o zmene právnej formy.....	22
3.1.4	Návrh na zápis a zápis do obchodného registra .....	22
3.2	Účtovné aspekty zmeny právnej formy .....	23
3.2.1	Účtovné závierky.....	24
3.2.2	Ocenenie majetku .....	28
3.2.3	Ochrana veriteľov a spoločníkov .....	31
3.2.4	Nesúhlasný spoločník.....	32
3.2.5	Účtovné riešenie zmeny právnej formy .....	33
3.3	Daňové aspekty zmeny právnej formy .....	35
3.3.1	Daň z príjmu fyzických a právnických osôb .....	36
3.3.2	Súhlas so zmenou právnej formy .....	37
3.3.3	Registračná povinnosť .....	37
3.3.4	Prechod daňovej povinnosti .....	37
<b>4</b>	<b>Praktická aplikácia a odporúčenie .....</b>	<b>38</b>
4.1	Predstavenie spoločnosti.....	38

4.2	Motív zmeny právnej formy .....	40
4.3	Časový proces zmeny právnej formy .....	42
4.4	Ocenenie majetku znalcom.....	43
4.4.1	Súhrnné hodnotenie podniku.....	45
4.4.2	Hodnotenie spoločnosti z finančného hľadiska.....	47
4.4.3	Stanovenie tržnej hodnoty .....	53
4.5	Projekt zmeny právnej formy .....	53
4.6	Účtovné hľadisko.....	55
4.7	Daňové hľadisko.....	56
4.8	Zmena právnej formy zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť	57
4.8.1	Časový priebeh zmeny .....	57
4.8.2	Náležitosti spoločnosti po zmene právnej formy .....	59
4.8.3	Účtovné aspekty zmeny právnej formy zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť.....	60
4.8.4	Daňové hľadisko zmeny právnej formy zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť.....	63
<b>5</b>	<b>Záver .....</b>	<b>65</b>
	Zoznam použitej literatúry.....	67
	Zoznam skratiek .....	69
	Prehlásenie o využití výsledkov diplomovej práce	
	Zoznam príloh	
	Prílohy	

# 1 Úvod

Neodmysliteľnou súčasťou každej spoločnosti je jej právna forma, ktorá predstavuje pre spoločnosť právne pravidlá, ktoré vymedzujú hranice činnosti podnikateľských subjektov. Súčasná legislatíva umožňuje niekoľko rôznych foriem podnikania, ktoré sa od seba líšia angažovanosťou podnikateľa, kapitálovou vybavenosťou, rizikami a počtom spoločníkov.

Ústava Českej republiky zabezpečuje každému občanovi možnosť slobodnej voľby povolania, ako aj právo podnikat'. Vo všeobecnosti sa môžeme rozhodnúť medzi dvomi základnými formami podnikania, a to medzi podnikaním ako fyzická osoba alebo ako právnická osoba. Pri voľbe správnej formy podnikania sa však objavia mnohé rôzne aspekty, na ktoré treba brať pri rozhodovaní ohľad.

Fyzická osoba môže podnikat' ako živnostník. Výhody živnostenského podnikania sú hlavne v nízkej administratívnej a ekonomickej náročnosti, žiadny vstupný kapitál či možnosť daňových paušálov. Nevýhodou je však neobmedzené ručenie podnikateľa.

Druhou možnosťou je podnikanie ako právnická osoba, tzn. založiť si obchodnú spoločnosť, ktorá zahŕňa možnosť zoskupiť pod jedným spoločným názvom spoločnosti podnikateľský zámer viacerých osôb, potrebné finančné prostriedky alebo aj odborný potenciál či ľudský kapitál. Výhodou obchodným spoločností je lepšia image a záruka kontinuity pre prípadných obchodných partnerov, lepšia dostupnosť informácií, možnosť oddelenia osobného majetku od majetku firmy, alebo lepšia možnosť daňovej optimalizácie.

Obchodné spoločnosti nie sú statické ani nefungujú ako samostatné jednotky. Všetky spoločnosti spolu s celou radou faktorov z rôznych sfér ľudského života tvoria tržné prostredie ovplyvňujúce existenciu a vývoj obchodných spoločností. Podnikateľské subjekty sa tak v priebehu svojej existencie stretávajú so situáciami, ktoré vyžadujú ich prispôbenie. Zmeny môžu prebiehať vo vnútri spoločnosti, ako napríklad zmena organizačnej štruktúry alebo úprava počtu či štruktúry zamestnancov. Môže sa ale jednať aj o zmeny, ktoré ovplyvňujú samotnú existenciu spoločnosti. Niektoré z týchto zmien súvisia s presne vymedzenými legislatívnymi požiadavkami, ktorými sa musí vedenie spoločnosti riadiť. Príkladom takýchto zmien sú transformácie spoločností ako sú fúzie, akvizície, rozdelenie podniku, prevod majetku na spoločníka či zmena právnej formy.

Práve zmena právnej formy a jej samotný priebeh nie je ľahko predstaviteľný, a tento typ transformácie podniku nedostáva toľko priestoru ako fúzia alebo rozdelenie. Ide však

o veľmi náročný proces či už z hľadiska časového alebo finančného a má svoje špecifické znaky, ktorými sa odlišuje od ostatných typov premien. Cieľom práce je preto podať komplexný pohľad na danú problematiku, jasne a zrozumiteľne definovať jednotlivé pojmy a kroky, ktoré súvisia so zmenou právnej formy. Ďalším cieľom je komparácia priebehu a jednotlivých postupov zmeny právnej formy z osobnej na kapitálovú spoločnosť a z kapitálovej na kapitálovú spoločnosť.

Diplomová práca je rozdelená na niekoľko častí. V prvej kapitole priblíži a definuje obchodné spoločnosti, ktoré sú spájané so zmenou právnej formy. Kapitola priblíži družstvo, verejnú obchodnú spoločnosť, komanditnú spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným a akciovú spoločnosť. Bližšie definuje osobité znaky zmeny právnej formy vo vzťahu k jednotlivým obchodným spoločnostiam.

Druhá kapitola sa venuje samotnému procesu zmeny právnej formy. Sú v nej definované dôležité pojmy či podstatné body priebehu zmeny právnej formy. Táto časť vymedzuje účtovné a daňové hľadiská zmeny právnej formy a povinnosti, ktoré pre spoločnosť z tohto typu premeny vyplývajú.

Posledná časť diplomovej práce je časť praktická. V nej sa bude diplomová práca venovať zmene právnej formy reálnej spoločnosti. Kapitola bližšie rozoberie účtovné a daňové aspekty zmeny právnej formy z verejnej obchodnej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným, vrátane ocenenia spoločnosti či projektu zmeny právnej formy. Praktická časť sa však bude venovať aj komparácií postupu, aspektov a výsledkov zmeny právnej formy, ak by daná spoločnosť menila právnu formu zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť.

Pri spracovaní diplomovej práce boli použité metódy analýzy, syntézy, komparácie a zhodnotenia.



## 2 Obecná charakteristika spoločností

Obchodné spoločnosti a družstvá sú definované v zákone č. 90/2015 Sb., o obchodných korporáciách. Medzi obchodné spoločnosti patria verejná obchodná, komanditná spoločnosť, spoločnosť s ručením obmedzeným, akciová spoločnosť, európska spoločnosť a európske hospodárske záujmové združenie. Družstvami sú družstvo a európska družstevná spoločnosť.

S každou právnou formou sú spojené znaky všeobecné ale i špecifické a každá má svoje výhody a nevýhody. Výber vhodnej právnej formy je ovplyvnený celou radou kritérií, ktoré musí každá osoba pred výberom posúdiť, pretože účinky tohto rozhodnutia sú dlhodobé. Medzi kritéria výberu právnej formy patria napríklad spôsob a rozsah ručenia, oprávnenie k riadeniu spoločnosti, počet zakladateľov, administratívna náročnosť založenia spoločnosti a iné. Otázka voľby právnej formy podniku nesúvisí iba s jeho založením. Môže nastať aj v prípade príčin, ktoré budú mať za následok zmenu právnej formy podniku.<sup>1</sup> Preto je potrebné v úvode teoretickej časti diplomovej práce rozobrať jednotlivé obchodné spoločnosti a družstvo a ich vzťah k zmene právnej formy.

### 2.1 Družstvo

Družstvo je v zákone o obchodných korporáciách definované ako spoločenstvo neuzatvoreného počtu osôb založené za účelom podnikania, vzájomnej podpory alebo zaistovania hospodárskych, sociálnych alebo iných potrieb svojich členov prípadne tretích osôb. Poznáme družstvá bytové, drobných výrobcov či sociálne. Charakteristickým rysom družstva je kolektivismus a významným princípom je dobrovoľnosť a otvorenosť členstva. Nikto nemôže byť nútený k členstvu a zároveň nikomu nemôže byť bránené k vystúpeniu z družstva. Tento princíp odlišuje družstvá od iných spoločností, hlavne kapitálových a bol pre družstvá od začiatku typický.

Družstvo musí mať aspoň troch členov pričom nezáleží, či sú tieto osoby fyzické alebo právnické. Za svoje záväzky družstvo zodpovedá celým svojím majetkom, pričom členovia družstva za záväzky neručia. Základné imanie družstva je tvorené súhrnom členských vkladov, pričom zákon nevyžaduje žiadnu minimálnu hodnotu základného imania. Vklady môžu mať peňažitý alebo nepeňažitý charakter.

Pre založenie družstva sa vyžaduje konanie ustanovujúcej schôdze, ktorá určuje zapisované základné imanie, schvaľuje stanovy, volí predstavenstvo a kontrolnú komisiu.

---

<sup>1</sup> Synek (2011, s. 26)

Družstvo vzniká zápisom do obchodného registra, pričom pre podaním návrhu musí byť splatená aspoň polovica zapisovaného základného imania.

Práva a povinnosti členov družstva sú rámcovo stanovené obchodným zákonníkom, presnejšie sú ale vymedzené stanovami družstva. Členstvo zaniká písomnou dohodou, vystúpením, vylúčením alebo smrťou (u fyzickej osoby). Pri zániku členstva má daný člen právo na vysporiadací podiel, ktorého splatnosť a spôsob úhrady stanoví zákon, prípadne stanovy družstva.

Najvyšším orgánom družstva je členská schôdza, ktorá volí členov predstavenstva a kontrolnú komisiu. Každý člen družstva má pri hlasovaní v orgáne družstva jeden hlas. Predstavenstvo je štatutárnym orgánom, ktorý riadi činnosť družstva, plní uznesenie členskej schôdzy a zodpovedá sa jej. Kontrolná komisia je nezávislým orgánom, ktorý dohliada na činnosť družstva a rieši sťažnosti členov. Pri výkone svojej pôsobnosti je kontrolná komisia nezávislá na ostatných orgánoch družstva. Funkčné obdobie pre oba orgány nesmie byť dlhšie ako päť rokov.

Zrušenie družstva môže byť podľa zákona realizované uznesením členskej schôdzy, prehlásením konkurzu na majetok družstva, rozhodnutím súdu, uplynutím doby určitej, alebo z ďalších dôvodov daných zákonom. Družstvo zaniká výmazom z obchodného registra.

Družstvo môže zmeniť právnu formu na osobnú alebo na kapitálovú obchodnú spoločnosť. Ak dochádza k zmene právnej formy na kapitálovú spoločnosť, je družstvo povinné nechať si oceniť znalcom svoj majetok. To preto, že výška základného imania kapitálovej obchodnej spoločnosti nesmie byť vyššia než hodnota zisteného vlastného imania družstva. Všetky nástupnícke subjekty ručia za záväzky pôvodného družstva bez ohľadu na to, ako ho členská schôdza rozdelila, a to spoločne a nerozdielne do výšky prevzatého obchodného majetku. Aj preto musí byť pri rozdeľovaní družstva znalecký posudok, v ktorom znalec ku dňu zapracovania konečnej účtovnej uzávierky ocení nielen imanie rozdeľovaného družstva, ale oddelene vyjadrí aj hodnotu majetku, ktoré má prejsť na jednotlivé nástupnícke subjekty.<sup>2</sup>

Člen družstva, ktorý so zmenou právnej formy nesúhlasil má právo na vysporiadanie, a to v takom prípade, ak sa zúčastnil členskej schôdzy, pre zmenu právnej formy nehlasoval a po zmene nevykonával práva spoločníka.

---

<sup>2</sup> Poláček, Attl (2006, s. 86)

## 2.2 Verejná obchodná spoločnosť

Verejná obchodná spoločnosť je obľúbenou právnou formou vo svete a mnoho začínajúcich podnikateľov o nej uvažuje aj v Českej republike. Verejnou obchodnou spoločnosťou sa rozumie spoločnosť, v ktorej aspoň dve osoby spoločne podnikajú a ručia za záväzky spoločnosti spoločne a nerozdielne celým svojím majetkom. Za spoločnosť jednajú všetci spoločníci samostatne, ak sa nedohodnú v spoločenskej zmluve inak. Veľkou výhodou je pomerne jednoduché založenie, lebo nie je potrebné skladať žiadne základné imanie.

Verejná obchodná spoločnosť sa zakladá uzatvorením spoločenskej zmluvy. Tú musia uzavrieť a podpísať minimálne dvaja spoločníci a podpisy musia byť úradne overené. Ak je spoločníkom fyzická osoba, musí táto osoba splňovať podmienky prevádzkovania živnosti. Ak je spoločníkom právnická osoba, práva a povinnosti spoločníka vykonáva vždy fyzická osoba, a to buď štatutárny orgán spoločnosti alebo poverený zástupca právnickej osoby. Spoločenskú zmluvu verejnej obchodnej spoločnosti je možné zmeniť iba dohodou všetkých spoločníkov.

Verejná obchodná spoločnosť nie je povinná vytvoriť základné imanie, a preto spoločníci nemajú vkladovú povinnosť. Práve táto skutočnosť je považovaná za najväčšiu výhodu verejnej obchodnej spoločnosti. Treba však dodať, že povinnosť vytvoriť základné imanie vo svojej podstate nemá ani všeobecne obľúbenejšia spoločnosť s ručením obmedzeným. Ak sa ale spoločníci rozhodnú vytvoriť základné imanie vo verejnej obchodnej spoločnosti, musí tak byť stanovené v spoločenskej zmluve spolu s ďalšími údajmi, ako sú splatnosť vkladu či možnosť splácať vklady postupne. Vklad do spoločnosti môže byť peňažitý i nepeňažitý a za určitých podmienok a zo súhlasom všetkých spoločníkov aj poskytnutím služby či uskutočnením určitej práce. V prípade nesplatenia vkladu je stanovený zákonom 20% úrok z dlžnej čiastky. Spoločenská zmluva však môže tento úrok znížiť alebo ho nemusí stanoviť vôbec. V prípade vloženia vkladu spoločníkom vzniká tomuto spoločníkovi podiel na spoločnosti vo výške tohto vkladu, ak spoločenská zmluva nestanoví inak. Ak sa základné imanie nevytvára, podiely spoločníkov rovnaké.

Verejná obchodná spoločnosť vzniká zápisom spoločnosti do obchodného registra.

Štatutárnym orgánom verejnej obchodnej spoločnosti sú všetci spoločníci, ktorí splňujú požiadavky na výkon funkcie, tzn. sú bezúhonný, svojprávny a nie je u nich zistená prekážka pre prevádzkovanie živnosti. Spoločenská zmluva však môže stanoviť, že štatutárnym

orgánom sú iba niektorí spoločníci. Verejná obchodná spoločnosť nie je povinná vytvoriť kontrolný orgán. Právom každého spoločníka je však nahliadať do všetkých dokladov spoločnosti a kontrolovať tam obsiahnuté údaje.

Spoločník môže do spoločnosti vstúpiť, resp. z nej vystúpiť zmenou spoločenskej zmluvy. Po zániku účasti v spoločnosti ručí spoločník len za tie dlhy spoločnosti, ktoré vznikli pred zánikom jeho účasti. Zisk sa strata sa delia medzi spoločníkov rovným dielom. Pri zrušení verejnej obchodnej spoločnosti s likvidáciou má každý spoločník právo na podiel na likvidačnom zostatku.

Spoločnosť sa ruší ak je spoločenská zmluva uzatvorená na dobu určitú, výpoveďou spoločníka najneskôr 6 mesiacov pred uplynutím účtovného obdobia, smrťou spoločníka a podobne. Zaniká dňom výmazu z obchodného registra.

Verejná obchodná spoločnosť nie je platcom dane z príjmu právnických osôb. Každý spoločník si zdaňuje zisk vo svojom samostatnom daňovom priznaní k dani z príjmu fyzických osôb.

Verejná obchodná spoločnosť môže byť účastníkom zmeny právnej formy. Najčastejšie sa tento typ spoločnosti transformuje na spoločnosť s ručením obmedzeným prípadne akciovú spoločnosť. Zmenu právnej formy verejnej obchodnej spoločnosti musia schváliť všetci spoločníci, pričom podpis každého spoločníka musí byť úradne overený.

## **2.3 Komanditná spoločnosť**

Komanditná spoločnosť patrí medzi základné formy obchodných spoločností, ktorou je možné zahájiť podnikateľskú činnosť. Aj keď komanditná spoločnosť nie je toľko rozšírenou formou podnikania ako je napríklad spoločnosť s ručením obmedzeným, má pre podnikateľov veľa výhod.

Každá komanditná spoločnosť musí mať najmenej dvoch spoločníkov po celú dobu svojho trvania, komplementára a komanditistu. Komplementári sú oprávnení k obchodnému vedeniu a ručia za záväzky spoločnosti celým svojím majetkom. Komanditisti majú kontrolné právomoci a ručia iba do výšky svojho nesplateného vkladu zapísaného v obchodnom registri. Podiely sa určujú podľa výmeru ich vkladu. O záležitostiach týkajúcich sa spoločnosti, ako napríklad rozdelenie zisku prípadne zmena spoločenskej zmluvy, rozhodujú všetci spoločníci.

Zisk sa delí na časť pripadajúca spoločnosti a časť pripadajúca komplementárom podľa toho, aký pomer je stanovený v spoločenskej zmluve. Stratu nesú komplementári rovným dielom alebo podľa spoločenskej zmluvy, komanditisti podľa zmluvy.

Postavenie komplementára v spoločnosti je teda obdobné postaveniu spoločníka vo verejnej obchodnej spoločnosti, postavenie komanditistu je blízke postaveniu spoločníka v spoločnosti s ručeným obmedzením. Komanditná spoločnosť musí mať obidva typy spoločníkov a tento stav musí byť zachovaný po celú dobu existencie spoločnosti. Spoločníkmi môžu byť ako fyzické, tak aj právnické osoby. Komplementár spoločnosti nesmie byť komplementárom v inej komanditnej spoločnosti ani spoločníkom vo verejnej obchodnej spoločnosti. Zákaz konkurencie v obore platí iba pre komplementárov.

Tento typ obchodnej spoločnosti je výhodný hlavne pre začínajúcich podnikateľov, ktorí nechcú zakladať spoločnosť sami a zároveň nedisponujú počiatočným kapitálom. Nevýhodou je ručenie komplementárov za záväzky spoločnosti. Podnikateľské riziko teda prenáša komplementár na seba. Zvláštnosťou je spôsob zdanenia zisku. Komplementári svoj podiel na zisku zdaňujú ako fyzické osoby a tá časť, ktorá pripadá spoločnosti sa zdaňuje sadzbou pre právnické osoby. Po zdanení sa čistý zisk môže rozdeliť medzi komanditistov. Každý podiel ale potom podlieha ešte zrážkovej dani.

## **2.4 Spoločnosť s ručením obmedzeným**

Spoločnosť z ručením obmedzením patrí medzi najvyužívanejší typ obchodnej spoločnosti v Českej republike. Podnikatelia volia túto formu podnikania predovšetkým z dôvodu vyššej dôveryhodnosti právnickej osoby a obmedzeného ručenia za záväzky spoločnosti. Spoločnosť s ručením obmedzeným ako jediná z foriem obchodných spoločností nie je produktom prirodzeného vývoja, ale je produktom teoretickej konštrukcie, ktorú vytvorili nemeckí právni teoretici s cieľom vyplniť medzeru medzi čisto osobnou spoločnosťou a čisto kapitálovou spoločnosťou.<sup>3</sup>

Vo všeobecnosti ide o kapitálovú spoločnosť, aj keď vykazuje veľa prvkov osobného typu spoločnosti. Jedná sa teda o prechodnú formu s výhodami oboch skupín. Z prvkov osobnej spoločnosti ide hlavne o osobnú účasť spoločníkov na činnosti spoločnosti a z prvkov kapitálovej spoločnosti to je predovšetkým obmedzené ručenie spoločníkov.

---

<sup>3</sup> Suchoža (2007, s. 264)

Spoločnosť s ručením obmedzeným má dve fázy vzniku. Prvou fázou je založenie spoločnosti a druhou je jej vznik. Spoločnosť je zakladaná uzatvorením spoločenskej zmluvy v prípade dvoch a viac spoločníkov. V prípade jedného zakladateľa ide o zakladateľskú listinu. Obe ale musia mať formu notárskeho zápisu a musia spĺňať náležitosti stanovené zákonom, ako napríklad firma a sídlo spoločnosti, predmet podnikania, počet konateľov a iné.

Následne je potrebné podať návrh na zápis do obchodného registra, a to u miestne príslušného registrového súdu. Návrh na zápis podpisujú všetci konatelia a ich podpisy musia byť úradne overené. K návrhu na zápis do obchodného registra sa ďalej prikladajú potrebné prílohy ako napríklad spoločenská zmluva alebo zakladateľská listina, oprávnenie k podnikaniu (živnostenský list, výpis z registra trestov a iné) alebo listiny so súhlasom na užívanie miestností, či nehnuteľností. Spoločnosť vzniká dňom zápisu do obchodného registra. Až k tomuto dňu spoločnosť získa právnu subjektivitu a týmto dňom nastáva povinnosť viesť účtovníctvo spoločnosti.

Základné imanie spoločnosti s ručením obmedzeným je tvorené vkladmi spoločníkov. Vkladom spoločníka je súhrn peňažných prostriedkov alebo iných peniazmi ocenených hodnôt, ktoré sa zaväzuje vložiť do spoločnosti za účelom nadobudnutia účasti v spoločnosti.<sup>4</sup> Minimálna výška základného imania spoločnosti s ručením obmedzeným je 1 Kč. Maximálna výška základného imania však nie je nijak zákonom ohraničená a preto je možné základné imanie spoločnosti vytvoriť vo vyššej hodnote alebo priebežne zvyšovať. Dôvodom vyššieho základného imania môže byť napríklad záruka veriteľom a tretím osobám, že ich pohľadávky budú splatené.

Spoločnosť s ručením obmedzeným zodpovedá za porušenie svojich záväzkov celým svojím majetkom. V tomto prípade sa nejedná priamo o ručenie ale o zodpovednosť spoločnosti za záväzky. Spoločníci zase ručia za záväzky spoločnosti všetci spoločne a nerozdielne do výšky súhrnu nesplatených častí vkladov zapísaných do obchodného registra. Zápisom splatenia všetkých vkladov do obchodného registra ručenie zaniká.

Štatutárnym orgánom spoločnosti s ručením obmedzeným je jeden alebo viac konateľov, ktorí vedú spoločnosť. Konateľ zaisťuje riadne vedenie predpísanej evidencie a účtovníctva, vedenie zoznamu spoločníkov a na žiadosť informuje spoločníkov o veciach, ktoré sa spoločnosti týkajú. Najvyšším orgánom spoločnosti s ručením obmedzeným je ale valné zhromaždenie. Členmi sú všetci spoločníci. Valné zhromaždenie zvoláva konateľ

---

<sup>4</sup> Lochmanová (2011, s. 138)

spoločnosti aspoň jedenkrát ročne a do jej pôsobnosti patri napríklad rozhodovanie o zmene spoločenskej zmluvy, zmene základného imania, o pripustení nepeňažitého vkladu, voľba a odvolanie konateľa, schvaľuje rozdelenie zisku alebo účtovnú závierku.<sup>5</sup> Ďalším, nemenej dôležitým orgánom je dozorná rada. Tento orgán nie je povinný, ale z určitého hľadiska je potrebný pre dozor nad činnosťou konateľov spoločnosti, kontroluje účtovnú dokumentáciu a podobne. Ak je dozorná rada založená, má povinnosť podávať valnému zhromaždeniu jedenkrát ročne správu o svojej činnosti.

Práva a povinnosti spoločníkov sú stanovené zákonom, ale môžu byť upravené z rozhodnutia valného zhromaždenia či spoločenskou zmluvou. Základným majetkových právom spoločníka je podiel na zisku. Spoločník má právo od konateľov požadovať možnosť nahliadnutia do dokladov spoločnosti a kontrolovať ich. Medzi ďalšie práva patrí právo na informácie či právo na žalobu spoločnosti. Medzi základné povinnosti patrí vkladová povinnosť, ak túto povinnosť upravuje spoločenská zmluva.

K zrušeniu spoločnosti s ručením obmedzeným môže dôjsť z dôvodov, ktoré sa týkajú všetkých obchodných spoločností alebo z dôvodov, ktoré uvádza právna úprava spoločnosti s ručením obmedzením. Rovnako ako aj vznik spoločnosti, tak aj zánik je dvojfázový, a to zrušenie a samotný zánik spoločnosti. Zrušenie spoločnosti sa môže uskutočniť s likvidáciou alebo bez likvidácie. Likvidácia spoločnosti nie je potrebná, ak jej celé imanie nadobudne právny nástupca. Zánikom sa rozumie jej ukončenie pôsobenia ako právnickej osoby, tzn. výmazom z obchodného registra.<sup>6</sup>

Jednou z výhod spoločnosti s ručením obmedzeným je obmedzené ručenie spoločníkov za záväzky spoločnosti. Oproti osobným právnym formám, kde spoločníci ručia za záväzky spoločnosti celým svojím súkromným majetkom, v spoločnosti s ručením obmedzením ručia spoločníci iba do výšky súhrnu nesplatených vkladov. Za záväzky spoločnosti zodpovedá aj spoločnosť, a to celým majetkom spoločnosti. Ďalšou veľkou výhodou je v tejto dobe aj výška základného imania, ktorá sa oproti minulosti znížila z 200 000 Kč na 1 Kč. Z tohto pohľadu sa stala táto forma podnikania oveľa prístupnejšou ako v minulosti a je vhodná pre stredné a menšie podnikanie. Výhodou je takisto aj jednoduchá organizačná štruktúra, menšie náklady na prevádzku a väčšia flexibilita pri príjmami rozhodnutí.

---

<sup>5</sup> Lochmanová (2011, s. 146)

<sup>6</sup> Lochmanová (2011, s. 159)

Nevýhodou spoločnosti s ručením obmedzeným je naopak komplikovanejší prístup k ďalším financiám, väčšie riziko za škody spôsobené zlým rozhodnutím štatutárneho orgánu spoločnosti, a to v prípade nezaistenia základným imaním spoločnosti.

## 2.5 Akciová spoločnosť

Typicky kapitálovou spoločnosťou je akciová spoločnosť. Je ideálnou právnou formou pre správu a riadenie veľkých podnikov, u ktorých sa vyžaduje dlhodobé investovanie s veľkými rizikami, čo je pre menšie spoločnosti neúnosné.<sup>7</sup> Akciovú spoločnosť môžu zakladať právnické i fyzické osoby, a to zakladateľskou listinou alebo zakladateľskou zmluvou. K založeniu spoločnosti sa vyžaduje prijatie stanov, ktoré musia mať formu notárskeho zápisu.

Minimálna výška základného imania akciovej spoločnosti je 2 000 000 Kč. Základné imanie môže byť splatené peňažitým i nepeňažitým vkladom, ktorého výška je určená znaleckým posudkom. Pred podaním návrhu na zápis do obchodného registra musí byť splatených 30 % hodnoty akcií a celý nepeňažitý vklad. Až po splnení tejto podmienky môže byť podaný návrh na zápis do obchodného registra, ktorý podávajú všetci členovia predstavenstva, a to do 6 mesiacov od založenia spoločnosti. Akciová spoločnosť vzniká dňom zápisu do obchodného registra.

Základné imanie akciovej spoločnosti je tvorené akciami o určitej menovitej hodnote. Akcia je cenný papier, s ktorým sú spojené určité práva a je vydávaný akciovou spoločnosťou. Medzi tieto práva patrí predovšetkým právo podieľať sa na rozhodovaní spoločnosti, právo podieľať sa na zisku spoločnosti právo podieľať sa na likvidačnom zostatku spoločnosti. Akcie môžu mať zaknihovanú alebo listinnú podobu. Zaknihovaná akcia je zapísaná do centrálného depozitára cenných papierov a je možné ich previesť iba zmenou zápisu v tejto evidencii. Listinná akcia je v podobe listiny. Akcie sa tiež delia podľa práv s nimi spojenými, a to na akcie kmeňové a prioritné. S kmeňovými akciami nie sú spojené žiadne zvláštne práva. Naopak s prioritnými akciami je spojené právo na prednostné vyplatenie dividend alebo likvidačného zostatku.

Všetky práva akcionára sú inkorporované v akcií. Medzi hlavné práva patrí právo podieľať sa na riadení spoločnosti, právo zúčastniť sa valného zhromaždenia, hlasovať na ňom a uplatňovať návrhy, právo na informácie či právo na podiel na zisku akciovej

---

<sup>7</sup> Eliáš (2003, s. 264)



spoločnosti. Základnou povinnosťou akcionára je povinnosť splatiť emisný kurz akcie v lehote určenej v stanovami spoločnosti, najneskôr však do jedného roku od vzniku spoločnosti. V prípade nesplnenia tejto povinnosti môže byť akcionár zo spoločnosti vylúčený.

Zákon umožňuje oprávnenie zakladateľov zriadiť rôzne systémy vnútornej štruktúry spoločnosti. V českom práve je tradičný dualistický systém vnútornej štruktúry akciovej spoločnosti, v ktorom sa zriaďuje predstavenstvo ako štatutárny orgán a dozorná rada ako kontrolný orgán. Zákon o obchodných korporáciách ale umožňuje zvoliť aj systém monistický, kde za spoločnosť jedná štatutárny riaditeľ, ktorý je dopĺňovaný správnu radou ako orgánom kontrolne-riadiacim. Aký systém vnútornej štruktúry spoločnosti bol zvolený a pravidlá pre určenie počtu členov predstavenstva a dozornej rady sú dané v stanovách akciovej spoločnosti.

Dualistický systém:

- Valné zhromaždenie – je zhromaždenie všetkých akcionárov, najvyšší orgán akciovej spoločnosti. Ustanovujúce valné zhromaždenie rozhodne o založení spoločnosti, ďalšie rozhodujú potom napríklad o zmenách stanov, volí orgány spoločnosti, schvaľujú rozdelenie zisku či napríklad účtovnú uzávierku. Každý z akcionárov tu má počet hlasov podľa vlastných akcií.
- Predstavenstvo – je štatutárny orgán. Ktorý má za úlohu riadiť spoločnosť v dobe medzi valnými zhromaždeniami, operatívne rozhodovať a viesť účtovníctvo. Volí a odvoláva ho valné zhromaždenie, ibaže by stanovily určili, že táto pôsobnosť náleží dozornej rade. Ak neurčia stanovily inak, má predstavenstvo troch členov. Dĺžku funkčného obdobia členov predstavenstva je možné zvoliť ľubovoľne.
- Dozorná rada – je orgán, ktorý za úlohu dohliadať na pôsobnosť predstavenstva uskutočňovanie podnikateľskej činnosti. Má povolené kontrolovať účtovníctvo a všetky ďalšie doklady spoločnosti. Jej členov vždy volí valné zhromaždenie. Ak neurčia stanovily inak, má dozorná rada 3 členov a funkčné obdobie člena rady je 3 roky, prípadne tak ako aj pri predstavenstve je možné si dĺžku obdobia zvoliť ľubovoľne. Oproti minulosti už nie je nutné, aby 1/3 členov dozornej rady volili zamestnanci u spoločnosti s viac ako päťdesiatimi zamestnancami.

Monistický systém:

- Valné zhromaždenie – je najvyšším orgánom akciovej spoločnosti presne ako u dualistického systému.
- Správna rada – kontrolne-riadiaci orgán. Ak neurčia stanovy inak, má správna rada troch členov.
- Štatutárny riaditeľ – štatutárny orgán spoločnosti. Je menovaný správnou radou a za úlohu má obchodne viesť spoločnosť.

Zrušenie a zánik akciovej spoločnosti nastáva z podobných dôvodov ako je tomu u iných foriem spoločností. Jej zrušenie je možné s likvidáciou alebo bez likvidácie. Valné zhromaždenie stanoví deň, ktorým sa spoločnosť ruší. Výmaz z obchodného registra je spravený, ak už neexistuje žiadna platná akcia spoločnosti.

Výhodou akciovej spoločnosti je voľná väzba spoločníkov k spoločnosti, akcie je možné predať, a tak sa zbaviť účasti v spoločnosti. Akcionári za záväzky spoločnosti neručia, a tým je ich riziko značne obmedzené.<sup>8</sup> Pre akcionára je takisto výhodné, že zatiaľ čo spoločnosť za svoje záväzky zodpovedá celým majetkom, majitelia akcií za záväzky spoločnosti neručia.

---

<sup>8</sup> Lochamnová (2011, s. 160)

### 3 Zmena právnej formy v účtovnom a daňovom kontexte

Premeny obchodných spoločností sú vo všeobecnosti veľmi dôležitým, no náročným procesom, ktorý spoločnosti podstupujú z rôznych dôvodov. Tieto dôvody sa môžu týkať vnútorných, ale aj vonkajších právnych vzťahov. Zákon č. 125/2008 Sb., o premenách obchodných spoločností a družstev ustanovuje, že medzi premeny sa radí fúzia, rozdelenie, prevod imania na spoločníka, cezhraničné premiestnenie sídla a zmena právnej formy. A práve zmena právnej formy sa odlišuje od vyššie zmienených premien, aj keď v niektorých prípadoch je ich veľmi dôležitou súčasťou. A práve zmenou právnej formy sa bude zaoberať nasledujúca kapitola.

Od roku 1991 prešla zmena právnej formy tromi etapami úprav. Prvá etapa bola medzi rokmi 1992-2001. Obchodný zákonník chápal zmenu právnej formy ako proces, kde spoločnosť v pôvodnej právnej forme zaniká a vzniká nová spoločnosť v novej právnej forme. Zmena právnej formy bola chápaná ako transakcia s podnikom. V dôsledku ocenenia majetku a záväzkov mohlo dôjsť k vykázaniu novej výšky základného imania alebo v aktívach mohlo dôjsť k vykázaniu opravnej položky k nadobudnutým majetkovým hodnotám.<sup>9</sup> Druhá etapa bola odštartovaná od roku 2001, a to novelou obchodného zákonníka, ktorá uvádza zmenu definície zmeny právnej formy, kde už sa neuvažuje o zániku starej a vzniku novej spoločnosti, ale o kontinuálnom prechode spoločnosti na inú právnu formu. V roku 2008 sa začala tretia etapa vývoja zmeny právnej formy, kedy bol vydaný zákon o premenách obchodných spoločností a družstiev, ktorý má účinnosť dodnes. Bol však päťkrát novelizovaný. Najvýznamnejšia novela nadobudla svoju účinnosť 1. 1. 2012, a to zákonom č. 355/2011 Sb., ktorý priniesol implementáciu európskej smernice 2009/109/ES. Cieľom smernice bolo znížiť administratívnu záťaž kladenú na spoločnosti a tým zvýšiť ich konkurencie schopnosť. Poslednou novelou bola novela k 1. 1. 2014 v nadväznosti na nový občiansky zákonník.<sup>10</sup>

Podľa definície zmenou právnej formy právnická osoba nezaniká ani neprechádza jej imanie na právneho nástupcu, iba sa menia jej vnútorné právne pomery a právne postavenie jej spoločníkov. Obchodná spoločnosť môže zmeniť svoju právnu formu na inú obchodnú spoločnosť alebo na družstvo, ak nestanoví zákon inak.<sup>11</sup> Právna úprava je obsiahnutá v zákone o premenách, presnejšie v § 360 – 384. Dôvodom zmeny právnej formy môže byť

---

<sup>9</sup> Vomáčková (2009, s. 69)

<sup>10</sup> Skálová (2015, s. 28)

<sup>11</sup> Zákon č. 125/2008 Sb., o premenách obchodných spoločností a družstev § 360

ručenie spoločníkov za záväzky spoločnosti, kontinuálny rast spoločnosti, expanzia na nové trhy či vyššia dôveryhodnosť a s ňou spojená lepšia možnosť získania cudzích zdrojov.

Zmena právnej formy má svoje neodmysliteľné miesto v spôsoboch transformácie s podnikom. Je však v mnohých aspektoch odlišná od ostatných typov premien, tzn. od fúzií či napríklad rozdelení. Existuje ale prvok, ktorý je rovnaký u každej premeny obchodných spoločností, a to priebeh premeny podľa predom schváleného projektu. Ide o základný dokument, ktorý obsahuje všetky základné informácie o spoločnosti a o celom priebehu premeny.

Zmena právnej formy je využívaná nielen ako spôsob transformácie podniku, ale aj ako akýsi medzistupeň pri iných typoch premeny podniku. Týka sa to hlavne fúzií spoločností. Vo všeobecnosti nie je možné kombinovať fúziou osobné a kapitálové spoločnosti. Komanditná spoločnosť tak napríklad nemôže fúzovať s akciovou spoločnosťou. Medzi sebou však osobné i kapitálové spoločnosti fúzovať môžu bez nejakých obmedzení.. V praxi to znamená to, že z akejkol'vek fúzie dvoch verejných obchodných spoločností môže vzniknúť komanditná spoločnosť. Rovnako tak dve spoločnosti s ručením obmedzeným môžu fúzovať v nástupnícku akciovú spoločnosť. Rovnako to platí aj pre fúziu zlúčením, pri ktorej nástupnícka spoločnosť pri fúzii pretrvá. Konkrétne to znamená, že napríklad pri fúzii dvoch spoločností s ručením obmedzeným sa nástupnícka spoločnosť zápisom fúzie do obchodného registra zmení na akciovú. Presne v tomto prípade fúzia vo výsledku zahŕňa aj zmenu právnej formy nástupníckej spoločnosti. Zákon ale ustanovuje, že na premenu dopadnú ustanovenia a postupy iba o fúzií. Právna úprava zmeny právnej formy sa nepoužije.<sup>12</sup>

Podobná situácia môže nastať aj pri rozdelení spoločností. Od akciovej spoločnosti je možné odštiepiť časť majetku a zlúčiť ho s inou akciovou spoločnosťou, ktorá v rámci rozdelenia prejde na formu spoločnosti s ručením obmedzeným. Na túto transformáciu je možné sa pozerieť aj ako na zmenu právnej formy, no zákon jednoznačne určuje, že celá premena sa bude riadiť ustanoveniami o rozdelení.

Samotná zmena právnej formy obchodnej spoločnosti je však zložitý proces a preto spoločníci nesmú podceňovať jej prípravu. V projekte zmeny právnej formy je treba podrobne uviesť všetky informácie týkajúce sa zmeny právnej formy a zároveň musia byť spoločníci pripravení riešiť prípadne problémy v priebehu premeny. Taktiež je potrebné predpokladať časovú náročnosť premeny a dbať na včasné splnenie jednotlivých úloh v procese premeny.

---

<sup>12</sup> Čech (2012, s. 10)

So zmenou právnej formy obchodnej spoločnosti sú spojené isté finančné náklady. Tieto náklady je ale ťažké vyjadriť pred realizáciou samotnej zmeny. V každom prípade musíme počítať s výdajmi za notársky zápis, opisy kópií, správne poplatky či odmeny znalcom.

### **3.1 Právne aspekty zmeny právnej formy**

Právne aspekty sú veľmi dôležitou súčasťou zmeny právnej formy. Všetky treba dôkladne premyslieť ešte pred samotným začiatkom procesu premeny. V nasledujúcich podkapitolách diplomovej práce budú uvedené všetky právne požiadavky na zmenu právnej formy obchodnej spoločnosti.

#### **3.1.1 Rozhodnutie o premene**

Úplne prvým krokom je učinenie rozhodnutia spoločníkov o uskutočnení zmeny právnej formy. Ak mení právnu formu spoločnosť s ručením obmedzeným alebo akciová spoločnosť, takéto rozhodnutie je výsledkom hlasovania na valnom zhromaždení spoločnosti a je zaznamenaný v zápise o valnom zhromaždení. Ak mení svoju právnu formu verejná obchodná spoločnosť, prípadne spoločnosť komanditná, spoločnosť musí mať k začatiu procesu súhlas od všetkých spoločníkov. Pri rozhodovaní o zmene právnej formy či už osobnej alebo kapitálovej spoločnosti je vhodné predložiť predbežné analýzy, ktoré dokumentujú výhodu zmeny vo všetkých oblastiach činnosti spoločnosti. Analýzy môžu vopred poukázať na riziká spojené so zmenou právnej formy a vyčíslieť efektívnosť premeny. Spoločnosť sa preto môže vyvarovať chybných krokov, ktoré môžu premenu spomaliť, skomplikovať a finančne predražiť.

#### **3.1.2 Projekt zmeny právnej formy**

Spoločnosť, ktorá chce zmeniť právnu formu sa musí riadiť podľa vopred vyhotoveného písomného projektu zmeny právnej formy, ktorý je jedným zo základných a rozhodujúcich dokumentov. Má povahu jednostranného písomného právneho úkonu. Projekt zmeny právnej formy vyhotoví konateľ alebo štatutárny orgán pred zmenou právnej formy spoločnosti. Obsahuje najdôležitejšie informácie o spoločnosti pred a po zmene právnej formy, a podľa zákona o premenách musí obsahovať:

- a) firmu, sídlo a identifikačné číslo spoločnosti pred zmenou právnej formy,
- b) právnu formu, ktorú má spoločnosť nadobudnúť,
- c) firmu spoločnosti po zmene právnej formy,
- d) deň, ku ktorému bol vyhotovený projekt zmeny právnej formy,

- e) spoločenskú zmluvu alebo zakladateľskú listinu alebo stanovky spoločnosti po zápise zmeny právnej formy do obchodného registra,
- f) všetky zvláštne výhody, ktoré spoločnosť alebo družstvo meniaci svoju právnu formu poskytuje štatutárnemu orgánu alebo jej členom, členom dozornej rady alebo kontrolnej komisie, ak sa zriaďujú, a znalci pre ocenenie imania, pritom sa zvlášť uvedie, komu je táto výhoda poskytovaná a kto a za akých podmienok ju poskytuje,
- g) mená, priezviská a bydlisko alebo firmy alebo názvy, sídla a identifikačné čísla osôb, ktoré budú po zápise zmeny právnej formy do obchodného registra
  - 1. štatutárnym orgánom alebo členmi štatutárneho orgánu obchodnej spoločnosti alebo družstva,
  - 2. členmi dozornej rady akciovej spoločnosti, a ak sa zriaďuje, i dozornej rady spoločnosti s ručeným obmedzením alebo kontrolnej komisie družstva.

Ak mení svoju právnu formu kapitálová spoločnosť, projekt zmeny právnej formy podľa zákona o premenách obsahuje ešte:

- a) pravidlá postupu pri vysporiadaní so spoločníkmi alebo členom, ktorý so zmenou právnej formy nesúhlasil, a výšku čiastky, ktorá mu bude vyplatená, alebo spôsob jej určenia, ak nie je schválenie zmeny právnej formy nutný súhlas všetkých spoločníkov,
- b) pri zmene právnej formy akciovej spoločnosti, výšku náhrady pre vlastníkov vymeniteľných alebo prioritných dlhopisov a opčných listov,
- c) ak sa mení právna forma na akciovú spoločnosť
  - 1. počet, podobu, druh, formu a menovitú hodnotu akcií určených pre každého akcionára po zápise zmeny právnej formy do obchodného registra, pravidla postupu a lehotu pre ich vydanie,
  - 2. údaje o tom, koľko miest v dozornej rade akciovej spoločnosti má byť obsadených osobami volenými zamestnancami akciovej spoločnosti s uvedením, že tieto miesta budú obsadené až po zápise zmeny právnej formy do obchodného registra.<sup>13</sup>

Pri osobnom type spoločnosti musí byť projekt zmeny právnej formy odsúhlasený všetkými spoločníkmi. Pri kapitálových spoločnostiach je tento proces náročnejší. V prípade spoločnosti s ručeným obmedzením a akciovej spoločnosti musí byť projekt zmeny právnej

---

<sup>13</sup>Zákon č. 125/2008Sb. o premenách obchodných spoločností, § 361

formy schválený valným zhromaždením. Musí byť odhlasovaný aspoň tromi štvrtinami hlasov spoločníkov prítomných na tomto valnom zhromaždení, na ktorom sa rozhoduje o schválení projektu zmeny právnej formy. Spoločenská zmluva ale môže vyžadovať aj viac hlasov alebo splnenie iných požiadaviek. Musí byť zároveň vyhotovený notársky zápis z valného zhromaždenia, v ktorom je uvedený zoznam spoločníkov, ktorí hlasovali za zmenu a ktorí hlasovali proti zmene právnej formy. Zápis musí byť spoločnosti doručený do jedného mesiaca odo dňa konania valného zhromaždenia, na ktorom sa rozhodovalo o premene.

Projekt zmeny právnej formy nadobúda účinnosť dňom, kedy splňuje všetky zákonom stanovené požiadavky. Vo všeobecnosti sa za tento deň považuje deň schválenia. Ale samozrejme nie je vylúčené, aby v projekte zmeny právnej formy bolo stanovené, že nadobúda účinnosť už dňom jeho vyhotovenia. Akonáhle projekt nadobudne účinnosť, spoločnosť tým zaväzuje ako ktorýkoľvek právny úkon, resp. zmluva. K jeho zrušeniu či zmene sa tak môže pristúpiť iba za predpokladu, ktorý stanoví zákon pre bežné úkony či zmluvy.

Projekt zmeny právnej formy musí byť uložený do zbierky listín obchodného registra v českom jazyku. Do zbierky listín sa dá uložiť aj preklad projektu premeny do niektorého z úradných jazykov členských štátov, táto skutočnosť je však nepovinná a preklad nemusí byť ani úradne overený. Z toho vyplýva, že projekt musí byť vždy vypracovaný v českom jazyku, pretože inak sa do zbierky listín nedá uložiť. Vedľa štandardnej podoby zverejnenia projektu v Zbierke listín je možné realizovať aj elektronické uverejnenie.

Elektronickým uverejnením sa rozumie zverejnenie projektu zmeny právnej formy. Veritelia musia byť informovaní o tejto zmene a o spôsoboch, akým bude umožnený diaľkový prístup k projektu. Pre verejnosť musí byť bezplatný, informácie musia byť dostupné jednoduchým spôsobom po zadaní elektronickej adresy spoločnosti po dobu minimálne 1 mesiaca pred dňom, kedy má byť zmena schválená, až do doby 1 mesiaca po jej schválení alebo neschválení. V prípade, že nebude zmena právnej formy odsúhlasená, musí spoločnosť oznámiť túto skutočnosť bez zbytočného odkladu na svojej internetovej stránke najneskôr nasledujúci deň, a to najmenej po dobu 1 mesiaca. Ak využije spoločnosť tento postup, dostatočným spôsobom zabezpečí internetové stránky a publikované dokumenty opatří zaručeným elektronickým podpisom založeným na kvalifikovanom certifikáte vydanom akreditovaným poskytovateľom certifikačných služieb alebo elektronickou značkou

založenou na kvalifikovanom systémovom certifikáte vydanom akreditovaným poskytovateľom certifikačných služieb.<sup>14</sup>

### **3.1.3 Správa o zmene právnej formy**

Projekt premeny so sebou nesie zákonnú povinnosť štatutárneho orgánu právnických osôb spracovať podrobnú písomnú správu o zmene právnej formy, v ktorej objasní všetky dôležité aspekty ohľadom zmeny. Správa o zmene právnej formy však nemusí byť spracovaná v prípade, ak to odsúhlasia všetci spoločníci. Takisto nemusí byť spracovaná, ak sa jedná o premenu verejnej obchodnej spoločnosti, komanditnej spoločnosti alebo ak sú všetci spoločníci spoločnosti s ručeným obmedzením zároveň aj konateľmi tejto spoločnosti.

Správa o zmene právnej formy musí podľa zákona o premenách obsahovať aspoň:

- a) súpis problémov, ktoré sa vyskytli pri oceňovaní,
- b) zmeny právneho postavenia spoločníkov spolu s vysvetlením zmien v ručení,
- c) dopady premeny na tretie osoby, najmä na veriteľov.<sup>15</sup>

Ak by uvedenie určitých údajov v správe o zmene právnej formy mohlo spôsobiť značný ujmu osobe alebo spoločnosti podstupujúcej zmenu právnej formy, nemusia sa v správe uvádzať. Jedná sa o údaje podliehajúce predmetu obchodného tajomstva alebo utajovanú informáciu podľa zvláštného zákona. Správa však musí obsahovať vysvetlenie, prečo sa tieto údaje neuvádzajú.

### **3.1.4 Návrh na zápis a zápis do obchodného registra**

Návrh na zápis do obchodného registra podáva spoločnosť, ktorej právna forma sa mení. Pri zápise zmeny právnej formy sa do verejného registra zapisuje, že spoločnosť zmenila právnu formu s uvedením pôvodnej a novej právnej formy a tiež údaje zapisované pri vzniku právnickej osoby, ktorej právnu formu doterajšia právnická osoba nadobúda.<sup>16</sup>

Aj keď podľa zákona č. 414/2011 Sb., o náležitostiach formulárov na podávaní návrhov na zápis do obchodného rejstříku nie je stanovený žiadny záväzný zoznam príloh, k návrhu na zápis zmeny právnej formy obchodného registra sa prikladajú tieto dokumenty:

- a) projekt zmeny právnej formy,

---

<sup>14</sup> Skálová (2015, s. 155)

<sup>15</sup> Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností, § 24

<sup>16</sup> Zákon č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob § 61



- b) dokumenty osvedčujúce schválenie zmeny právnej formy všetkými spoločníkmi, prípadne notársky zápis,
- c) správa o premene, ak sa vyžaduje,
- d) posudok znalca pre ocenenie majetku,
- e) účtovná závierka,
- f) iné dokumenty vzťahujúce sa k zmene právnej formy kapitálových spoločností.

Následne registrový súd posúdi, či tieto dokumenty pripojené k návrhu na zápis zmeny právnej formy do obchodného registra sú takými dokumentami, ktoré dokladajú skutočnosti o zmene právnej formy. Po splnení všetkých požiadaviek kladených na zápis zmeny právnej formy registrový súd vykoná zápis. Podľa zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích činí poplatok za vykonanie zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra 1 000 Kč. Platba prebehne formou nákupu kolkovej známky v rovnakej hodnote, ktorá bude nalepená na prvej strane formulára na zápis zmeny právnej formy.

Právne účinky nastávajú vždy k jedinému dňu, a to ku dňu zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra.<sup>17</sup>

### 3.2 Účtovné aspekty zmeny právnej formy

Obecne povinnosť viesť účtovníctvo ukladá podnikateľom obchodný zákonník. Účtovné povinnosti spoločnosti, ktorá mení svoju právnu formu sú upravené v zákone o premenách, ale aj v účtovných predpisoch, ktorými sú:

- zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v znení neskorších predpisov. Zákon stanovuje účtovné obdobie, uzatváranie účtovných kníh, vedenie účtovníctva i problematiku oceňovania.
- Vyhláška č. 500/2002 Sb., v znení neskorších predpisov.
- České účetní standardy. Sú určené pre účtovné jednotky, ktoré účtujú podľa vyhlášky č. 500/2002 Sb., najmä ČÚS č. 011 – Operace s podnikem, obsahuje niektoré kroky, ktoré sú spojené s účtovnými povinnosťami pri zmene právnej formy.<sup>18</sup>

Pri zmene právnej formy sa vychádza z predpokladu udržateľnosti podniku v dohľadnej budúcnosti. Keďže nedochádza k vzniku ani zániku právnickej osoby, nemení sa teda ani

<sup>17</sup> Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměnách obchodních společností, § 59

<sup>18</sup> Skálová (2015, s. 38)

účetná jednotka. Sú ale určité účtovné aspekty a postupy, ktoré treba dodržať pri zmene právnej formy, alebo pri ostatných typoch premien. Keď však porovnáme účtovné aspekty premien, nájdeme v nich mnohé odlišnosti. Spoločnosť by si mala pred premenou dobre rozmyslieť, aké účtovné kroky bude musieť podstúpiť. Mala by sa hlavne zamyslieť nad uzatvorením účtovných kníh a zostavením konečnej účtovnej závierky, prípadne priebežnej účtovnej závierky, nad povinnosťou overenia účtovnej závierky audítorom, nad potrebou ocenenia majetku odborným znalcom, či následnej zahajovacej súvahy už pre novú právnu formu.

### 3.2.1 Účtovné závierky

Účetná závierka je vrcholným dokumentom práce účtovnej jednotky za celé účtovné obdobie. V súvislosti so zmenou právnej formy preukazuje finančnú situáciu z hľadiska zachovania majetkovej podstaty podniku, z hľadiska zaistenia trvania podniku v najbližšej budúcnosti, z hľadiska efektívnosti i likvidity a pre spoločnosť je veľmi dôležitá. Účtovné závierky môžu signalizovať možnosť či nutnosť zmeny právnej formy alebo určitej inej vlastníckej transakcie a zároveň dokázať jej uskutočnenie. Jej súčasťou je súvaha, výkaz ziskov a strát a príloha. Môže však obsahovať i prehľad o peňažných tokoch či prehľad o zmenách vlastného imania.

V účtovných normách bývajú účtovné závierky rozdeľované na účtovné závierky riadne, mimoriadne a priebežné. Definovanie toho, či je účetná závierka riadna či mimoriadna môže vychádzať z rôznych hľadísk. Jedným z hľadísk je nadväznosť účtovnej závierky k prvému dňu nového účtovného obdobia. Takéto závierky sa bežne označujú ako závierky riadne. Ostatné závierky sú z logického hľadiska závierkami mimoriadnymi. Zostavujú sa v súvislosti s mimoriadnymi dňami, mimoriadnymi ukončeniami a udalosťami či zahajovaniami účtovného obdobia, ktoré trvajú kratšiu, prípadne aj dlhšiu dobu než 12 po sebe idúcich mesiacov.<sup>19</sup> Dá sa teda povedať, že rozhodujúcim faktorom pre určenie, či sa bude jednať o riadnu či mimoriadnu účtovnú závierku je určenie, či by sa účetná závierka zostavovala aj bez ohľadu na prebiehajúcu premenu. Bližšie je účetná závierka definovaná v § 19 zákona o účetníctví č. 563/1991 Sb. a v Českom účtovnom štandarde č. 011 – Operácie s podnikom.

---

<sup>19</sup> Vomáčkova (2004, s. 58)

## Konečná účtovná závierka

Aj konečnú účtovnú závierku môžeme rozdeliť na riadnu či mimoriadnu konečnú účtovnú závierku. Vo všeobecnosti sa riadna konečná účtovná závierka zostavuje na konci účtovného obdobia spoločnosti. V prípade, že sa účtovné obdobie zhoduje s kalendárnym rokom, je riadna konečná účtovná závierka zostavovaná k 31. 12. Ak je účtovným obdobím hospodársky rok, riadna konečná účtovná závierka bude zostavená k poslednému dňu mesiaca predchádzajúceho mesiaca stanovenom ako začiatok účtovného obdobia.

Pri zmene právnej formy však môže nastať situácia, kedy sa konečná účtovná závierka zostavuje ku dňu predchádzajúcemu deň zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra. Táto povinnosť vzniká iba vtedy, ak dochádza pri zmene právnej formy aj k zmene daňového režimu vo vzťahu k dani z príjmu právnických osôb. Táto povinnosť vzniká pri zmene právnej formy:

- a) verejná obchodná spoločnosť na inú formu obchodnej spoločnosti alebo družstva,
- b) komanditná spoločnosť na inú formu obchodnej spoločnosti alebo družstva,
- c) spoločnosť s ručením obmedzeným na verejnú obchodnú spoločnosť alebo komanditnú spoločnosť,
- d) akciová spoločnosť na verejnú obchodnú spoločnosť alebo komanditnú spoločnosť,
- e) družstvo na verejnú obchodnú spoločnosť alebo komanditnú spoločnosť.

V týchto prípadoch sa konečná účtovná závierka zostavuje z dôvodu zmeny daňového režimu. Ak teda napríklad dôjde k zmene právnej formy z verejnej obchodnej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným, v konečnej účtovnej závierke zostavenej ku dňu predchádzajúcemu deň zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra sa zobrazí výsledok hospodárenia z bežného účtovného obdobia. Tieto finančné prostriedky si musia spoločníci verejnej obchodnej spoločnosti rozdeliť pomerom určeným v spoločenskej zmluve a každý spoločník zvlášť si tieto získané podiely zdaňuje v svojom osobitom daňovom priznaní k dani z príjmu fyzických osôb. Deje sa tak z dôvodu, že verejná obchodná spoločnosť nie je platcom dane z príjmu právnických osôb. Ďalším dôvodom na zostavenie konečnej účtovnej závierky ku dňu predchádzajúcemu deň zápisu zmeny do obchodného registra je zobrazenie výšky a štruktúry vlastného imania spoločnosti pred zmenou právnej formy. Z vlastného imania sa následne vytvorí základné imanie spoločnosti po zmene právnej formy, ktorý sa zobrazí v zahajovacej súvahe spoločnosti s novou právnou formou. Základné

imanie má svoju zákonom stanovenú výšku, ktorú treba pri transformácii na novú právnu formu dodržať.

Môže však nastať situácia, kedy sa z konečnej účtovnej závierky zistí, že výška vlastného imania je nedostačujúca na vytvorenie základného imania spoločnosti po zmene právnej formy. Táto situácia môže vzniknúť vtedy, ak od spracovania projektu zmeny právnej formy vznikne spoločnosti strata. Keďže zmena právnej formy je už zapísaná v obchodnom registri, spoločníci majú povinnosť vyrovnať rozdiel medzi vlastným imaním, ktorého hodnota klesla kvôli vzniknutej strate a základným imaním v zahajovacej súvahe spoločnosti po zmene právnej formy. Práve v zahajovacej súvahe spoločníkom vznikne pohľadávka na úhradu tohto rozdielu. Rozdiel musia doplatiť bez zbytočného odkladu po zápise zmeny právnej formy do obchodného registra. Ak však spoločnosť na konci roka dosiahne dostatočný zisk, môže rozdiel uhradiť práve z tohto zisku. Ak by táto situácia nastala a zároveň by nedošlo k uhradeniu rozdielu, zmena právnej formy by bola neúčinná.

### **Priebežná účtovná závierka**

Okrem účtovných závierok riadnych a mimoriadnych sa vyvinul pojem priebežná účtovná závierka. Tento pojem je dôsledkom rastu významu finančných a kapitálových trhov, takisto je dôsledkom rastúcich informačných potrieb užívateľov na súhrnné finančné informácie o hospodárení podniku aj v priebehu ročného účtovného obdobia, pričom stúpa záujem užívateľov, aby tieto priebežné informácie mali aj potrebnú kvalitu. Ide o to, aby aj priebežné, v priebehu účtovného obdobia poskytované súhrnné finančné informácie boli tvorené v súlade s pravidlami pre uznávanie, oceňovanie a zverejňovanie, ktoré platia pre účtovné informácie a zároveň aby rozsah administratívnych prác spojených s jej zostavením bol minimalizovaný.<sup>20</sup> Zostavenie priebežnej účtovnej závierky slúži k zisteniu stavu vlastného imania pre overenie, či je vlastné imanie spoločnosti vyššie ako zapísané základne imanie spoločnosti po zmene právnej formy.

Priebežná účtovná závierka sa zostavuje ku dňu predchádzajúcemu deň zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra a vyžaduje sa pri zmene právnej formy medzi kapitálovými spoločnosťami. Deje sa tak hlavne z dôvodu, že kapitálová spoločnosť nemá povinnosť podať pri zmene právnej formy na inú kapitálovú spoločnosť daňové priznanie k dani z príjmu právnických osôb, pretože sa z daňového hľadiska nič nezmení. Tzn., že spoločnosť nemá dôvod zostavovať konečnú účtovnú závierku. Táto priebežná účtovná

---

<sup>20</sup>Vomáčková (2004, s. 59)

závierka však musí byť vždy overená audítorom. Zákon totižto v tomto prípade nepripúšťa možnosť voľby auditu v prípade, či bola pôvodná kapitálová spoločnosť povinne auditovaná, či nie.

Samozrejme môže vzniknúť situácia, kedy zistené vlastné imanie v priebežnej účtovnej závierke spoločnosti pred zmenou právnej formy má nižšiu hodnotu ako zapisované základné imanie spoločnosti po zmene právnej formy. V tomto prípade vznikne spoločníkom pohľadávka, ktorú musí bezodkladne uhradiť. Príplatok si spoločníci rozdelia podľa pomeru v akom sa podieľa menovitá hodnota ich akcií alebo výšky vkladov do základného imania pred zápisom zmeny právnej formy.<sup>21</sup>

Ak sa zostavuje priebežná účtovná závierka, spoločnosť neuzatvára účtovné knihy spoločnosti. Spoločnosť s novou právnou formou preberá všetky účtovné hodnoty majetku a záväzkov pôvodnej spoločnosti a pokračuje v účtovaní ako právny nástupca.

### **Zahajovacia súvaha**

Veľmi dôležitou účtovnou povinnosťou je zostavenie zahajovacej súvahy. Tá sa zostavuje ku dňu, ku ktorému bola zmena právnej formy zapísaná do obchodného registra.<sup>22</sup> Táto súvaha má predovšetkým preukázať zmenu v štruktúre vlastného imania spoločnosti, ktorá po zmene právnej formy vytvorila základné imanie. Prípadne sa v zahajovacej rozvahe spoločnosti po zmene právnej formy môže objaviť pohľadávka voči spoločníkom, aby doplatili rozdiel medzi vlastným imaním a základným imaním spoločnosti po zmene právnej formy. Pre zostavenie zahajovacej súvahy je potreba vychádzať z konečných a priebežných účtovných závierok spoločností pre zmenou právnej formy. K zahajovacej súvahe je potrebné pripojiť aj komentár.

### **Povinnosť auditu účtovnej závierky**

Vo všeobecnosti má podľa § 12 zákona o premenách povinnosť pri premene overiť audítorom konečnú účtovnú závierku alebo priebežnú účtovnú závierku každá spoločnosť, ktorá spĺňa kritéria stanovené zákonom.

Povinnosť auditu majú tie účtovné jednotky, ktoré sú akciovými spoločnosťami a ku koncu účtovného obdobia, za ktoré sa účtovná závierka overuje a účtovné obdobie

---

<sup>21</sup> Zákon č. 125/2008 Sb., o premenách obchodných spoločností, § 368

<sup>22</sup> Zákon č. 125/2008 Sb., o premenách obchodných spoločností, § 11

bezprostredne predchádzajúce, prekročili alebo už dosiahli aspoň jedno z troch uvedených kritérií:

- 1) súhrn aktív viac ako 40 000 000 Kč; aktívami sa pre tento účel rozumie úhrn zistený zo súvahy v ocenení neupravenom o opravné položky a oprávky, teda suma aktív netto zo súvahy,
- 2) ročný úhrn čistého obratu viac ako 80 000 000 Kč; ročným úhrnom čistého obratu sa rozumie výška výnosov znížená o predajné zľava delená počtom za počatých mesiacov, po ktoré trvalo účtovné obdobie a vynásobená dvanástimi,
- 3) priemerný prepočítaný stav zamestnancov v priebehu účtovného obdobia viac ako 50, zistený spôsobom stanoveným na základe zvláštného právneho predpisu.

Pre ostatné verejnú obchodnú spoločnosť platí povinnosť overiť účtovnú závierku audítorom, ak na konci účtovného obdobia, za ktoré sa účtovná závierka overuje a účtovného obdobia bezprostredne predchádzajúceho, prekročili alebo už dosiahli aspoň dvoch z troch kritérií.<sup>23</sup>

S výsledkami auditu spoločnosti musí konateľ spoločnosti oboznámiť aj ostatných spoločníkov. Ak medzi obdobím vyhotovenia audítorskej správy a oboznámením spoločníkov nastali podstatné zmeny, ktoré sa premeny týkajú, musí takisto konateľ túto zmenu spoločníkom oznámiť. Zároveň musí byť správnosť oznámenia o zmenách potvrdená audítorom, ktorý bol auditom poverený.

### **3.2.2 Ocenenie majetku**

Obecne oceňovanie majetku predstavuje činnosť, kedy je určitému predmetu alebo súboru predmetov priradená určitá peňažitá hodnota. Predmetom ocenenia je majetok alebo súbor majetku, u ktorého má byť stanovená hodnota, tzn. potencionálna tržná cena a tento majetok sa oceňuje za účelom stanovenia dôvodu, pohnútky či podnetu, pre ktoré je treba uskutočniť ocenenie majetku.

Pre ocenenie majetku si znalec stanoví metódy ocenenia, čo sú štandardizované a obecne uznávané postupy smerujúce k stanoveniu hodnoty majetku, ktorá sa bude čo najviac približovať tržnej cene. Spôsob zistenia vecnej hodnoty je založený na princípe pojatia náhrady. Ďalším základným predpokladom pre samotný odhad jednotlivých položiek aktív a pasív je tzv. going – concern princíp, čo znamená nepretržitý chod podniku

---

<sup>23</sup> Skálová (2015, s. 108)

v nasledujúcich obdobiach. Ak je dodržaný tento predpoklad, tak pri ocenení podniku zisťujeme úžitkovú hodnotu jednotlivých aktív k hodnote celého podniku v prevádzke, ktorého sú súčasťou, bez ohľadu na ich najlepšie využitie alebo čiastku, ktorá by mohla byť získaná ich samostatným predajom. Následne sú jednotlivé druhy aktív individuálne ocenené a sčítané, čím sa zistí hodnota podniku. Koncept úžitkovej hodnoty teda neuvažuje o oddelenom predaji jednotlivých položiek aktív na voľnom trhu ale predstavuje hodnotu, ktorú prinášajú jednotlivé aktíva podniku v prevádzke.

Pri oceňovaní podniku pri zmene právnej formy sa využíva veľké množstvo metód pre stanovenie hodnoty podniku. Je možné je združiť ich do troch základných skupín, a to majetkové, výnosové a metódy založené na tržnom porovnaní.

Pri majetkových metódach je určitým spôsobom ocenená každá majetková zložka oceňovaného podniku. Súčtom týchto cien sa získa súhrnné ocenenie aktív podniku. Ak sa následne odpočítajú všetky dlhy a záväzky, tak výsledná hodnota vyjadruje veľkosť vlastného imania. Medzi majetkové metódy môžeme zaradiť metódu účtovnej hodnoty, substančnej hodnoty a metódu likvidačnej hodnoty.

Výnosová metóda vychádza z dôsledného využitia poznatkov, že hodnota podniku je určená očakávaným úžitkom pre jeho vlastníka. Týmto úžitkom sú očakávané výnosy. Metóda vychádza zo základnej úvahy, že kapitál bude investovaný spôsobom, ktorý prináša v budúcnosti výnos na požadovanej úrovni pri akceptovateľnom riziku. Výnos z investovaného kapitálu je považovaný za hlavné kritérium a dôvod, prečo je kapitál investovaný. Vecná hodnota podniku vstupuje do vlastného ocenenia, napríklad zahrnutím odpisov majetku, výdajov na investície a pod. do finančného plánu podniku, o ktorý sa analýza výnosov opiera. Základnými výnosovými metódami sú metóda diskontovaného peňažného toku, metóda kapitalizovaných čistých výnosov, metóda ekonomickej pridanej hodnoty.

Metóda porovnania tržných cien je založená na zrovnávaní hodnoty podniku s podobnými podnikmi, ktorých ceny boli v nedávnej minulosti na trhu realizované a sú známe. Metóda je rozšírená v dobre fungujúcich tržných ekonomikách. Pre podmienky českých tržných podmienok je zatiaľ využiteľná iba pre orientačný odhad hodnoty. Ak by sa znalec predsa len rozhodol pre túto metódu stanovenia hodnoty podniku, musia byť k dispozícii minimálne tri realizované ceny obdobných predajov z obdobia časového

horizontu nie dlhšieho ako tri mesiace. Porovnanie musí byť spravené ako z pohľadu substancie, tak aj z pohľadu ziskovosti alebo stratovosti podniku.

Ocenenie majetku sa do účtovníctva nepremietne v súlade s § 54 odst. 1 Vyhlášky a spoločnosť po zápise zmeny právnej formy do obchodného registra nebude účtovať reálnu hodnotu podľa výsledkov ocenenia. Ocenenie majetku je však veľmi dôležitou súčasťou zmeny právnej formy, pretože má kontrolnú funkciu. Ide o určitú poistku, či v kontexte reálneho ocenenia je majetok účtovnej jednotky vyšší ako základné imanie spoločnosti po zmene právnej formy.

Znalecký posudok musí obsahovať aspoň:

- a) popis majetku obchodnej spoločnosti, ktoré mení svoju právnu formu,
- b) použité spôsoby ocenenia,
- c) čiastku, na ktorú sa majetok spoločnosti oceňuje,
- d) a či ocenenie majetku spoločnosti zodpovedá aspoň výške základného imania podľa projektu zmeny právnej formy. Výška základného imania nemôže byť vyššia, ako je čiastka ocenenia majetku vyplývajúceho z posudku znalca.

Ak dochádza k zmene právnej formy z verejnej obchodnej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným, je spoločnosť povinná nechať oceniť svoj majetok posudkom znalca ku dňu, ku ktorému bol vyhotovený projekt zmeny právnej formy. Tento znalecký posudok má kontrolnú funkciu, preto majetok spoločnosti meniacej svoju právnu formu je v podstate nepeňažitým vkladom spoločníkov do základného imania kapitálovej spoločnosti. V posudku znalec uvedie, či ocenenie majetku spoločnosti zodpovedá výške základného imania podľa projektu zmeny právnej formy. Výška základného imania spoločnosti s ručením obmedzením nemôže byť v takomto prípade vyššia ako je čiastka ocenenia majetku vyplývajúca z posudku znalca.

Znalecké ocenenie majetku pre účely zmeny právnej formy na kapitálov spoločnosť je možné nahradiť postupom podľa zákona upravujúceho právne pomery obchodných spoločností v prípadoch, v ktorých upravuje výnimky z povinností oceňovať nepeňažitý vklad posudkom znalca pri zvýšení základného imania podľa § 59a Obchodného zákonníka.<sup>24</sup>

---

<sup>24</sup> Hlaváč (2012, s. 21)



### 3.2.3 Ochrana veriteľov a spoločníkov

Právna ochrana veriteľov je upravená v zákone o premenách, a to v jej obecnej časti od § 35. Spoločnosť prechádzajúca zmenou právnej formy má podľa zákona povinnosť oboznámiť veriteľov o tejto zmene. Zároveň ich však musí upozorniť na ich práva, ktoré im zo zákona o premenách vyplývajú. Túto povinnosť musí spoločnosť urobiť aspoň 1 mesiac pred dňom, kedy má byť zmena právnej formy schválená. Môže tak urobiť spolu so zverejnením projektu zmeny právnej formy alebo spôsobom umožňujúcim diaľkový prístup, ktorý je pre verejnosť bezplatný, napríklad aby boli potrebné informácie dostupné jednoduchým spôsobom po zadaní elektronickej adresy spoločnosti.<sup>25</sup> V minulosti sa vyžadovalo, aby osoba, ktorá zmenila právnu formu bez zbytočného odkladu po zápise zmeny právnej formy do obchodného registra oznámila každému známemu veriteľovi ku dňu tohto zápisu, že môže žiadať zaistenie svojich pohľadávok, o ktorých to stanoví zákon. To však zmenila novela z roku 2012.

Zákon takisto stanovuje obmedzenia, ktoré vylučujú, aby spoločnosti vyplácali v súvislosti so zmenou právnej formy akékoľvek plnenie svojím spoločníkom, či už bývalým či terajším. Prednosť v tomto prípade majú veritelia, ktorí o to požiadali v zákonnej lehote. Týka sa to napríklad výplaty doplatku či plnenia zodpovedajúcich znížení základného imania pri zmene právnej formy. Pretože však lehota pre prihlásenie pohľadávok veriteľom činí šesť mesiacov od okamžiku kedy sa zápis premeny do obchodného registra stal účinný voči tretím osobám, plynie z toho, že k výplate týchto plnení nie je možné prikročiť skôr ako viac ako pol roka od zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra. Výnimku by mohli tvoriť prípady, v ktorých spoločnosť nemá žiadnych veriteľov alebo všetkých veriteľov zaistili ešte pre uplynutím uvedenej lehoty šiestich mesiacov.<sup>26</sup>

Zmena právnej formy je typ transakcie s podnikom, kde sa menia vnútorné pomery a postavenie spoločníkov v spoločnosti. Preto je potrebné aby spoločníci boli určitým spôsobom chránení. Základným kameňom tejto ochrany je v zákone to, že všetci spoločníci musia súhlasiť so zmenou právnej formy spoločnosti. Zákon takisto taxatívne vymedzuje povinný obsah rozhodnutia o zmene právnej formy. V prípade osobných spoločností a spoločnosti s ručením obmedzeným o zmene právnej formy rozhodujú všetci spoločníci. V prípade nesúhlasného spoločníka môže zaniknúť účasť v spoločnosti na základe dohody spoločníkov.

---

<sup>25</sup> Zákon č. 125/2008 Sb., o přeměněch obchodních společností, § 33

<sup>26</sup> Čech (2012, s. 14)

Za účelom ochrany spoločníkov kapitálových spoločností musí štatutárny orgán vypracovať písomnú správu, v ktorej musí byť z právneho a hlavne z ekonomického hľadiska odôvodnená a vysvetlená transformácia spoločnosti. Zároveň musí byť vymedzený čas, aby sa o správe mohli informovať. Každý spoločník má právo vyžiadať si kópie relevantných dokumentov alebo ich častí, prípadne požadovať ich zaslanie na adresu ním uvedenú a spoločnosť je povinná akcionárovi tieto dokumenty bezplatne poskytnúť. Na tieto práva, ako aj na možnosť prístupu k elektronickej podobe dokumentov musia byť spoločníci upozornení v pozvánke na valné zhromaždenie alebo v oznámení o konaní valného zhromaždenia.

Spoločníci a veritelia majú takisto právo navrhnúť súdu odvolanie znalca, ktorý bude porušovať svoje povinnosti. V minulosti toto právo mala iba osoba, ktorá podala návrh na menovanie znalca.

### **3.2.4 Nesúhlasný spoločník**

Zmena právnej formy z osobnej na kapitálovú spoločnosť je premenou, ktorá sa týka menších a stredných spoločností. Napríklad pri verejnej obchodnej spoločnosti je len malá pravdepodobnosť, že by zmena právnej formy nebola jednohlasne odsúhlasená všetkými spoločníkmi. No pri druhom type zmeny právnej formy, a to z kapitálovej spoločnosti na kapitálovú takáto situácia nastať môže, a to z dôvodu väčšieho počtu spoločníkov.

Akcionár alebo spoločník, ktorý so zmenou právnej formy spoločnosti nesúhlasí, má právo zo spoločnosti vystúpiť, ak:

- a) bol akcionárom akciovej spoločnosti, resp. spoločníkom spoločnosti s ručením obmedzeným ku dňu konania valného zhromaždenia, ktoré schválilo zmenu právnej formy
- b) a hlasoval proti schváleniu zmeny právnej formy.

Notársky zápis o rozhodnutí valného zhromaždenia spoločnosti s ručením obmedzeným alebo akciovej spoločnosti musí obsahovať mená spoločníkov alebo akcionárov, ktorí hlasovali proti schváleniu zmeny právnej formy. Vystúpenie musí mať písomnú formu s úradne overeným podpisom a musí byť zanikajúcej spoločnosti doručené v lehote 30 dní odo dňa, kedy bola zmena právnej formy schválená valným zhromaždením. Účasť vystupujúceho akcionára v akciovej spoločnosti zaniká dňom zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra.<sup>27</sup> Spoločníci, ktorí nevystúpili zo spoločnosti z dôvodu zmeny právnej

---

<sup>27</sup> Zákon č. 125/2008 Sb., o premenách obchodných spoločností, § 376

formy, ručia za jej záväzky, ktoré existovali ku dňu zmeny právnej formy. Ručia v rovnakom rozsahu ako pred zápisom zmeny právnej formy do obchodného registra.

Obchodný podiel, ktorý by podľa projektu zmeny právnej formy spoločník alebo akcionár získal na novej právnej forme spoločnosti, prechádza dňom zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra do majetku spoločnosti. Spoločnosť je povinná poskytnúť akcionárovi vysporiadací podiel zodpovedajúci reálnej hodnote podielu, ktorého sa vystúpenie týka. Výška vysporiadacieho podielu musí byť doložená posudkom znalca. Povinnosť zaistiť spracovanie znaleckého posudku a zaplatiť odmenu znalcovi má spoločnosť. Vysporiadací podiel je splatný uplynutím 1 mesiaca odo dňa zápisu do obchodného registra, vypláca sa v peniazoch, ak sa účastníci nedohodnú inak.

Vystúpenie musí mať písomnú formu s úradne overeným podpisom a musí byť spoločnosti doručené v lehote 30 dní odo dňa, kedy bola zmena právnej formy schválená valným zhromaždením. Vystúpenie je neodvolateľné. Účasť vystupujúceho spoločníka v spoločnosti s ručeným obmedzením alebo akciovej spoločnosti zaniká dňom zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra.

Výška vysporiadacieho podielu vystupujúceho spoločníka sa stanoví na základe údajov o vlastnom imaní z konečnej riadnej, mimoriadnej alebo priebežnej účtovnej závierky zostavenej ku dňu predchádzajúcemu dňu zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra, ak spoločenská zmluva nestanoví inak. Vysporiadací podiel je splatný v lehote a spôsobom určeným v spoločenskej zmluve.

### **3.2.5 Účtovné riešenie zmeny právnej formy**

Zmena právnej formy z verejnej obchodnej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným z účtovného hľadiska musí byť od samotného začiatku dobre premyslená. Najdôležitejšia je skutočnosť, že pri zmene právnej formy verejnej obchodnej spoločnosti zostáva v platnosti predpoklad trvania podniku v dohľadnej budúcnosti, tzv. going concern princíp. Zmena právnej formy spoločnosti nemá vplyv na činnosť podniku. Nedochoádza ani k zániku ani k vzniku právnickej osoby, tzn. že sa nemení účtovná jednotka. V tomto prípade majú účtovne závierky predovšetkým preukázať, či výška vlastného imania je dostatočná pre navrhnutú a neskôr v obchodnom registri aj zapísanú výšku základného imania, pre

uskutočnenie zmeny právnej formy. Z hľadiska obsahu účtovných uzávierok pre uznávanie jednotlivých položiek aktív a záväzkov platia štandardné pravidlá dané účtovnými normami.<sup>28</sup>

Pri zmene právnej formy sa nepracuje s rozhodným dňom ako pri ostatných typoch premien obchodných spoločností. Dôležitým krokom pri zmene právnej formy na spoločnosť s ručením obmedzeným je povinnosť oceniť majetok spoločnosti, ktorá mení právnu formu. Takisto je potrebné pri zmene právnej formy zostaviť konečnú účtovnú závierku so všetkými náležitosťami, a to ku dňu predchádzajúcemu deň zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra. Pri zmene právnej formy z kapitálovej spoločnosti na inú kapitálovú spoločnosť sa zostavuje priebežná účtovná závierka, a to k rovnakému dňu.

Zmena právnej formy však nie je jediný typ premeny, ktorý si môže spoločnosť vybrať. Celý proces výberu závisí od situácie, v akej sa spoločnosť nachádza. Podľa nej treba dobre zvážiť všetky možnosti. Motívom spoločnosti pri zmene právnej formy býva expanzia spoločnosti na iné trhy, rozšírenie výroby a s tým spojené získavanie kapitálu a podobne. V tejto situácii je potreba zvážiť aj možnosť fúzie s inou, podobne zmýšľajúcou spoločnosťou. Veľmi zjednodušene je možné povedať, že z účtovného hľadiska sa fúzia od zmeny právnej formy odlišuje hlavne stanovením rozhodného dňa. Rozhodný deň je jedným s najdôležitejších účtovných aspektov fúzie. Podľa zákona o premenách je rozhodný deň dňom, od ktorého sa jednanie zanikajúcej spoločnosti považuje z účtovného hľadiska za jednanie uskutočňované na účet nástupnickej spoločnosti. Spoločnosť ku dňu predchádzajúcemu práve rozhodný deň uzavrie účtovníctvo. K rozhodnému dňu potom musí nástupnícka spoločnosť zostaviť zahajovaciu súvahu, pretože rozhodný deň je považovaný za začiatok spoločného účtovného obdobia. Všetky účtovné aspekty zmeny právnej formy a fúzie sú uvedené v tabuľke 3.2.

---

<sup>28</sup> Vomáčková (2004, s.459)

Tab. č. 3.2.: Účtovné povinnosti pri premenách

	<b>Zmena právnej formy</b>	<b>Fúzia</b>
<b>Konečná ÚZ</b>	Zostavuje sa ku dňu predchádzajúci deň zápisu zmeny právnej formy do OR (vždy pri v.o.s. a k.s., pri a.s., s.r.o. a družstve iba ak sa mení právna forma na osobný typ)	Zostavuje sa ku dňu, ktorý predchádza rozhodný deň premeny
<b>Priebežná ÚZ</b>	Zostavuje sa ku dňu predchádzajúci deň zápisu zmeny právnej formy do OR (len pri zmene právnej formy medzi kapitálovými spoločnosťami)	Zostavuje sa len vtedy, ak bola posledná riadna alebo mimoriadna účtovná závierka, prípadne konečná účtovná závierka zostavená z údajov ku dňu, od ktorého ku dňu vyhotovenia projektu fúzie uplynulo viac ako 6 mesiacov
<b>Zahajovacia súvaha</b>	Zostavuje sa ku dňu, ku ktorému bola zmena právnej formy zapísaná do obchodného registra	Zostavuje sa k rozhodnému dňu premeny
<b>Audit</b>	Pri zmene právnej formy na a.s., s.r.o. alebo družstvo musí byť účtovná závierka vždy overená audítorom	Ak aspoň jedna z osôb zúčastnených na fúzií má povinnosť overiť účtovnú závierku audítorom, overujú účtovnú závierku audítorom všetky osoby zúčastnené na premene
<b>Ocenenie</b>	Ak dochádza k zmene právnej formy na s.r.o. alebo a.s., a to ku dňu vyhotovenia projektu	Pri fúzií zlúčením u zanikajúcej spoločnosti, ak dochádza k zvýšeniu ZK nástupnickej spoločnosti z majetku zanikajúcej, pri fúzií splynutím u každej zúčastnenej osoby

*zdroj: Vlastné spracovanie*

### 3.3 Daňové aspekty zmeny právnej formy

Dane sú dôležitým faktorom najmä pri ostatných premenách obchodných spoločností a družstiev. Ich výška môže ovplyvniť rozhodovanie spoločníkov o výhodnosti samotnej premeny. Tieto dane môžeme rozdeliť na dane priame a nepriame. Z priamych daní má veľký dopad daň z príjmu právnických osôb, podstatné sú však aj dane majetkové, či daň z nehnuteľných vecí. Z nepriamych je to hlavne daň z pridanej hodnoty.

Keďže je však zmena právnej formy ako jeden z typov premien obchodných spoločností veľmi špecifická, rozdiely nájdeme aj v daňových povinnostiach. Pre daňové účely je rozhodujúce, že zmenou právnej formy nezaniká ani nevzniká nový daňový subjekt.

Existujúci a ďalej pokračujúci daňový subjekt podlieha štandardným daňovým povinnostiam. Výnimkou je práve prípad, pri ktorom sa verejná obchodná spoločnosť zmení na spoločnosť s ručením obmedzeným. V tomto prípade verejná obchodná spoločnosť neúčtuje o dani z príjmu, ani nepodáva daňové priznanie k dani z príjmu právnických osôb.<sup>29</sup>

### **3.3.1 Daň z príjmu fyzických a právnických osôb**

Subjekty, ktoré podliehajú dani z príjmov sú povinné podať daňové priznanie a zaplatiť daň v zákonnej lehote. V prípade verejnej obchodnej spoločnosti, aj keď je to právnická osoba, nepodlieha dani z príjmu právnických osôb. Spoločníci podávajú individuálne daňové priznanie k dani z príjmov fyzických osôb. Spôsob platenia dane z príjmov vychádza už z filozofie verejnej obchodnej spoločnosti, kde sa nevytvára základné imanie a spoločníci zodpovedajú svojim privátnym majetkom.

V prípade verejnej obchodnej spoločnosti je podiel na zisku spoločníka súčasťou základu dane daňového priznania fyzických osôb podľa § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov. V prípade spoločnosti s ručením obmedzeným sa podiel na zisku spoločníka zdaňuje priamo zrážkovou daňou. Daň odvedie spoločnosť ako registrovaný platiteľ dane. Sadzba dane je v oboch prípadoch rovnaká – 15% zo základu dane. Preto výška daňovej povinnosti nemá vplyv na rozhodnutie o zmene právnej formy. Spoločníkovi pri spoločnosti s ručením obmedzeným ale za určitých podmienok odpadá povinnosť podávať vlastné daňové priznanie a úkony s ním spojené. Jeho podiel na zisku je daňovo vysporiadaný už pri jeho vyplatení spoločnosťou.

Pre porovnanie, pri zmene právnej formy z kapitálovej spoločnosti na inú kapitálovú spoločnosť, teda ak napríklad dôjde k zmene spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť, daňové priznanie k dani z príjmu právnických osôb spoločnosť podá podľa § 38 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov až ku koncu príslušného zdaňovacieho obdobia, v ktorom sa uskutočnila zmena právnej formy, a to obvyklým spôsobom s výnimkou uvedenia zmeneného názvu spoločnosti s novou právnou formou. To umožňuje spoločnosti pokračovať v odpisovaní majetku, preberanie rezerv a opravných položiek.<sup>30</sup>

---

<sup>29</sup> Klimešová (2014, s. 123)

<sup>30</sup> Dvořák (2010, s. 180)

### **3.3.2 Súhlas so zmenou právnej formy**

Spoločnosť, ktorá sa rozhodne zmeniť svoju právnu formu nepotrebuje súhlas správcu dane. Hlavným dôvodom je to, že spoločnosť pri zmene právnej formy nezaniká. Súhlas správcu dane je nutný iba pri takých typoch premeny, pri ktorých daňový subjekt zaniká bez právneho nástupcu. Tzn., že podáva žiadosť správcovi dane o súhlas s výmazom z obchodného registra.

### **3.3.3 Registračná povinnosť**

Registračná povinnosť sa týka spoločností, ktoré pri transformácií na iný typ právnej formy zmenia údaje, ktoré sú povinne uvádzané pri registrácii daňového subjektu. Túto zmenu údajov je spoločnosť povinná oznámiť správcovi dane do 15 dní odo dňa, kedy táto zmena nastala. Môže nastať napríklad situácia, kedy spoločnosť po zmene právnej formy presťahuje svoje sídlo do väčších, prípadne menších priestorov. Podobne sa postupuje aj pri situáciách, pri ktorých dôjde k zániku povinnosti u niektorých z daní.

### **3.3.4 Prechod daňovej povinnosti**

Prechod daňovej povinnosti upravuje daňový poriadok. Podľa tohto zákona sa prechodom daňovej povinnosti rozumie prechod práv a povinností daňového subjektu, a to ako v rovine náležaciej (napr. právo podať dodatočné daňové priznanie či povinnosť uchovávať evidenciu a doklady), tak v rovine platobnej (napr. právo na vrátenie preplatku). Opäť musíme vychádzať zo základného predpokladu, že pri zmene právnej formy nevzniká a ani nezaniká daňový subjekt. Spoločnosť teda pokračuje v plnení všetkých daňových povinností.

## 4 Praktická aplikácia a odporúčenie

V štvrtej kapitole sa diplomová práca zaoberá aplikáciou teoretických znalostí na konkrétnom príklade. V prvej časti kapitola rozoberie zmenu právnej formy z verejnej obchodnej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným. V jednotlivých krokoch bude vymedzená charakteristika konkrétnej spoločnosti, ktorá v nedávnej dobe prešla zmenou právnej formy z verejnej obchodnej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným. Budú tu objasnené jednotlivé kroky zmeny právnej formy, motív zmeny právnej formy, ocenenie majetku či účtovné a daňové aspekty zmeny právnej formy. V druhej časti kapitola načrtne aj zmenu právnej formy zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť. Z komparácie oboch postupov vzídu v závere výsledky a odporúčania ohľadom zmeny právnej formy.

Pri praktickom riešení zmeny právnej formy z osobnej na kapitálovú spoločnosť diplomová práca vychádza z údajov spoločnosti JaS Finance s. r. o., ktorá si prešla zmenou právnej formy z verejnej obchodnej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným. Opiera sa hlavne o projekt zmeny právnej formy a znalecké ocenenie. Avšak číselné údaje pre zostavenie konečnej účtovnej závierky a zahajovacej súvahy spoločnosti po zmene právnej formy neboli dostupné. Tieto údaje boli teoreticky vytvorené na základe údajov z posudku odborného znalca. V rovnakej teoretickej rovine sa bude niest' aj zmena právnej formy z kapitálovej na kapitálovú spoločnosť.

### 4.1 Predstavenie spoločnosti

Pre účely ozrejmenia zmeny právnej formy je vhodná spoločnosť JaS Finance s. r. o. Spoločnosť bola 20. 10. 2009 založená spoločenskou zmluvou a následne bola 15. 12. 2009 zapísaná do obchodného registra na Krajskom súde v Ostrave. Zakladateľmi spoločnosti JaS Finance sú pani Jaroslava Vaněčková a pani Alexandra Skokanová, ktoré pôsobia v spoločnosti ako ich konateľky do dnešných dní. Obe pred založením vlastného podniku pôsobili ako spoločníci iných spoločností a zároveň aj ako OSVČ na finančnom trhu. V roku 2009 sa spoločne rozhodli pretransformovať svoje aktivity na právny subjekt. Ako právnu formu novovzniknutej spoločnosti si vybrali verejnú obchodnú spoločnosť. Spoločnosť má v súčasnej dobe troch zamestnancov.

Spoločnosť je podľa spoločenskej zmluvy založená na dobu neurčitú. Predmetom podnikania je výroba, obchod a služby neuvedené v prílohách 1 a 3 zákona č. 455/1991 Sb.



o živnostenskom podnikaní a poskytovanie alebo sprostredkovanie spotrebiteľského úveru. Predmetom podnikania je teda pre fyzické osoby sprostredkovanie informácií z finančného trhu k spotrebiteľovi za účelom navrhnutia najlepšieho riešenia jeho problematiky bývania, zaistenia rodiny, či staroby, investovanie s poistením či rizikovejšie investície v podielových fondoch, ktoré môžu priniesť vyšší zisk, ale i stratu. Dôraz kladie na možnosti odpisov zo základu dane a využitie všetkých dotácií od štátu. Právnickým osobám spoločnosť JaS Finance ponúka posúdenie a zabezpečenie rýchlej pôžičky do podnikania, investičné hypotéky pre podnikateľov alebo leasing technológií či budov. Ponuka služieb je koncipovaná aj na dotácie z Európskej únie.

Spoločnosť JaS Finance zabezpečuje:

- organizáciu odborných školení pre menovaných obchodných zástupcov bankových ústavov pre ich profesionálny rast a odbornosť,
- vyhľadávanie nových obchodných príležitostí – spolupráca s realitnými kancelárkami, stavebnými firmami, developerskými subjektami, bytovými družstvami a spoločenstvami vlastníkov,
- spoluprácu s novými bankovými ústavmi, leasingovými spoločnosťami, a
- lepšie a vyššie provízie za kvalitne odvedenú sprostredkovateľskú činnosť.

Spoločnosť poskytuje aj služby plnohodnotnej realitnej kancelárie. Služby pre klientov zahŕňujú:

- odbornú konzultáciu a zhodnotenie návrhu požadovanej ceny súdnym znalcom,
- overenie všetkých relevantných podkladov, ako napríklad nadobúdací titul, výpis z katastrálneho úradu a katastrálne mapy,
- právnu ochranu klienta, tzn. kúpna zmluva, vnesenie do katastru, právna úschova financií, overenie podpisov, vklad na katastrálny úrad, odvod dane z predaja nehnuteľnosti finančnému úradu.

Spoločnosť JaS Finance poskytuje svoje služby približne 550 klientom. Sprostredkováva produkty ôsmich hypotekárnych bánk, piatich stavebných sporiteľní, osem penzijných fondov či desať poisťovní. S klientelou pracuje dlhodobo a sústavne.

Spoločníci nevložili do spoločnosti žiadne vklady a podiely všetkých spoločníkov sú rovné. V prípade vystúpenia spoločníka zo spoločnosti mu teda nemôže byť vyplatený žiadny

podiel. V prípade zrušenia a zániku spoločnosti majú spoločníci právo na podiel na likvidačnom zostatku, ktorý sa určí z likvidačného zostatkom ku dňu skončenia likvidácie. Medzi spoločníkov sa rozdelí rovným dielom. Dosiahnutý zisk určený k rozdelení medzi spoločníkov sa delí rovným dielom a je splatný 2 mesiace od schválenia ročnej závierky.

Každý zo spoločníkov má pri rozhodovaní o chode spoločnosti jeden hlas. Vo všetkých záležitostiach rozhodujú obaja spoločníci a k prijatiu rozhodnutia je potrebné splniť dve podmienky, a to prítomnosť oboch spoločníkov a ich zhoda.

Spoločníci sa k jednaniu a rozhodovaniu schádzajú na podnet ktoréhokoľvek spoločníka a pravidelne sa schádzajú k výmene informácií týkajúcich sa spoločnosti. Štatutárnym orgánom spoločnosti sú obaja spoločníci, ktorí navonok jednajú samostatne.

## **4.2 Motív zmeny právnej formy**

Spoločnosť JaS Finance je malá firma pôsobiaca v Moravsko-sliezskom kraji so sídlom v Ostrave. Od založenia spoločnosti v roku 2009 mala spoločnosť právnu formu verejná obchodná spoločnosť. V roku 2015 sa zmenila táto právna forma na spoločnosť s ručením obmedzeným.

Hlavný motív zmeny právnej formy spoločnosti JaS Finance z verejnej obchodnej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným spoločnosti je ručenie spoločníkov. Verejná obchodná spoločnosť nevytvára žiadne základné imanie. Preto spoločníci verejnej obchodnej spoločnosti ručia za záväzky spoločnosti spoločne a nerozdielne celým svojím majetkom, vrátane súkromného majetku. Oproti tomu spoločnosť s ručením obmedzeným poskytuje obmedzené ručenie. To znamená, že spoločnosť zodpovedá veriteľom za svoje záväzky celým svojím majetkom. Spoločníci však ručia za záväzky spoločnosti spoločne a nerozdielne, avšak iba do výšky nesplatennej časti svojich vkladov zapísaných v obchodnom registri. Pri úplnom splatení vkladov spoločníci za záväzky spoločnosti neručia vôbec. Motív ručenia je však zanedbateľný pri zmene právnej formy zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť, prípadne opačne, keďže charakteristika ručenia za záväzky spoločnosti je v oboch typoch rovnaká.

Každá minca má ale dve strany. Ako už bolo spomenuté, spoločnosť JaS Finance zmenila svoju právnu formu z verejnej obchodnej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným. So zmenou právnej formy sa mení aj ručenie spoločnosti za svoje záväzky. Tu sa však dá spozorovať aj jedna veľká nevýhoda. Keďže verejná obchodná spoločnosť

nevytvára základné imanie, a tým zodpovedá za záväzky celým svojím majetkom vrátane súkromného majetku spoločníkov, veritelia môžu predpokladať včasné splatenie svojich pohľadávok. Je veľmi nepravdepodobné, že by spoločník ohrozil obchodnou transakciou svoj osobný majetok. Avšak spoločnosť s ručením obmedzeným má povinnosť vytvoriť základné imanie. Minimálna hodnota základného imania je však len 1 Kč. Spoločnosť zodpovedá za svoje záväzky celým majetkom, tzn. peniazmi v hotovosti alebo na účtoch, nehnuteľnosťami alebo vybavením kancelárií. Tento majetok však môže mať hodnotu niekoľko miliónov korún, ale takisto môže byť aj nulový. Je teda veľmi ťažko preukázateľné, či spoločnosť s vyšším základným imaním, ktorá inak nejaví známky problémov či zadlženia, bude disponovať aj vyšším majetkom. Obaja spoločníci JaS Finance sa však pred zápisom zmeny právnej formy do obchodného registra zaviazali vložiť príplatky do vlastného imania spoločnosti, a to vo výške 100 000 Kč. Z týchto príplatkov sa vytvorilo základné imanie spoločnosti po zmene právnej formy vo výške 200 000 Kč. Týmto krokom spoločnosť JaS Finance vyslala signál pre veriteľov, že je pripravená a schopná plniť si svoje záväzky.

Medzi ďalší dôležitý podnet k premene patrí image spoločnosti. Verejná obchodná spoločnosť je vo finančnom odvetví menej známy typ právnej formy oproti spoločnosti s ručením obmedzeným. Pre spoločnosť je image veľmi dôležitá súčasť podnikania, či už pri získavaní cudzích zdrojov, napríklad úverov z bánk alebo pri získavaní zákazníkov. Skratka s. r. o. evokuje v potencionálnych zákazníkoch stabilitu a spoločnosť s týmto typom právnej formy sa chápe ako kapitálovo silnejšia, či podnikateľsky skúsenejšia.

Dane takisto patria medzi podnety, pre ktoré spoločníci môžu chcieť zmenu právnej formy realizovať. Aj keď tu záleží na uhle pohľadu a na konkrétnom prípade. Vo všeobecnosti verejná obchodná spoločnosť nepodáva daňové priznanie a neplatí daň z príjmov právnických osôb. Výsledok hospodárenia sa rozdelí medzi spoločníkov rovným dielom, prípadne podľa spoločenskej zmluvy. Každý spoločník už si potom svoj podiel na zisku zdaňuje individuálne, a to vo svojom daňovom priznaní k dani z príjmu fyzických osôb. V prípade spoločníka ako fyzickej osoby je tento podiel na zisku čiastkovým základom dane z príjmu fyzických osôb, konkrétne § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z príjmov, čo sú tzv. príjmy z podnikania. Zároveň táto fyzická osoba musí platiť sociálne a zdravotné poistenie. Ak by spoločník bola právnická osoba, o podiel na zisku by navýšila svoj základ dane v priznaní k dani z príjmu právnických osôb. Oproti tomu spoločnosť s ručením obmedzeným je poplatníkom iba dane z príjmu právnických osôb a je registrovaným platcom zrážkovej dane z podielu na zisku.

### 4.3 Časový proces zmeny právnej formy

Pri zmene právne formy je dôležité si na začiatku procesu určiť termíny jednotlivých krokov, podľa ktorých bude zmena prebiehať. Určením termínov sa zabráni časovým oneskoreniam, ktoré môžu viesť k ďalším komplikáciám. Nedodržanie jedinej lehoty môže viesť k oneskoreniu celého priebehu zmeny právnej formy.

Za prvý krok môžeme označiť predprojektovú prípravu. Tento krok spočíva v rozhodnutí spoločníkov uvažujúcich o zmene právnej formy a o následnom zahájení prípravných prác na zmenu právnej formy. Aby sa spoločníci dokázali rozhodnúť správne, je dobré pripraviť analýzy o tom, aké dopady bude mať zmena právnej formy na spoločnosť či na samotných spoločníkov. Treba v nich poukázať na všetky aspekty transformácie. Po zvážení všetkých skutočností, ktoré by mohli so zmenou právnej formy nastať, môžu spoločníci urobiť končené rozhodnutie. V spoločnosti JaS Finance boli obe spoločníčky dobre oboznámené s aspektami zmeny právnej formy a jednohlasne sa zhodli na uskutočnení premeny. Vzhľadom k tomu, že ku schváleniu zmeny právnej formy z verejnej obchodnej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným je potrebný súhlas všetkých spoločníkov, nesúvisí s touto zmenou možnosť nesúhlasného spoločníka. Zároveň je potrebné v rámci predprípravných prác pripraviť podklady pre uzatvorenie účtovníctva.

K 31. 12. sa zostaví riadna účtovná závierka spoločnosti. K rovnakému dňu je spracovaný projekt zmeny právnej formy, ktorým sa bude celá zmena riadiť. Ten musí obsahovať všetky náležitosti stanovené v § 361 zákona o premenách. Zároveň je v tento deň spracovaný aj znalecký posudok na ocenenie majetku spoločnosti pred zmenou právnej formy, ktorý slúži na overenie výšky vlastného imania, z ktorého sa vytvorí základné imanie spoločnosti po zmene právnej formy.

V období nasledujúcom po 1. 1. sa vykoná oficiálne schválenie projektu zmeny právnej formy spoločníkmi. Tento bod sa týka hlavne kapitálových spoločností, kde o schválení zmeny právnej formy rozhoduje valné zhromaždenie.

Po schválení projektu zmeny právnej formy je potrebné podať návrh na zápis zmeny právnej formy do obchodného registra. Podáva ho konateľ spoločnosti alebo zástupca s úradne overenou plnou mocou. K návrhu sa zápis zmeny právnej formy sa prikladá rozhodnutie o zmene právnej formy vrátane stanov spoločnosti, a to formou notárskeho

zápisu a účtovná závierka vrátane posudku znalca. Návrh na zápis zmeny právnej formy musí byť podaný do 30 dní od schválenia projektu zmeny právnej formy.

Veľmi dôležitou súčasťou procesu zmeny právnej formy je zostavenie konečnej účtovnej závierky verejnej obchodnej spoločnosti, a to ku dňu predchádzajúci deň zápisu do obchodného registra. Zostavenie konečnej účtovnej závierky predstavuje poslednú účtovnú povinnosť spoločnosti starej právnej formy. Nasledujúci deň sa vykoná zápis zmeny právnej formy do obchodného registra.

Od okamihu zápisu je zmena právnej formy účinná. Pre spoločnosť pod novou právnou formou je potrebné vypracovať zahajovaciu súvahu, v ktorej sa zobrazí zmena štruktúry vlastného imania v závislosti na type právnej formy.

Prehľadný postup zmeny právnej formy spoločnosti JaS Finance je zobrazený v tabuľke 4.1.

Tab. 4.1: Časový priebeh (v tis. Kč)

<b>15.12.2009</b>	Zápis spoločnosti JaS Finance v.o.s. do OR
<b>31.12.2014</b>	Riadna účtovná závierka JaS Finance v.o.s.
	Spracovanie projektu zmeny právnej formy
	Spracovanie znaleckého posudku na ocenenie majetku
<b>28.6.2015</b>	Schválenie projektu zmeny právnej formy spoločníkmi JaS Finance v.o.s.
<b>20.7.2015</b>	Návrh na zápis zmeny právnej formy spoločnosti JaS Finance v.o.s. do OR
<b>30.9.2015</b>	Konečná účtovná závierka spoločnosti JaS Finance v.o.s.
<b>1.10.2015</b>	Zápis zmeny právnej formy spoločnosti JaS Finance v.o.s. na spoločnosť s ručením obmedzeným do OR
	Zahajovacia súvaha spoločnosti JaS Finance s.r.o.

*zdroj: Vlastne spracovanie na základe údajov zo Zbierky listín obchodného registra*

#### 4.4 Ocenenie majetku znalcom

Ak sa mení právna forma na spoločnosť s ručením obmedzeným, spoločnosť má povinnosť oceniť majetok znalcom, a to ku dňu spracovania projektu zmeny právnej formy. Hlavným dôvodom prečo má byť majetok spoločnosti overený znalcom je overenie výšky

vlastného imania spoločnosti pred zmenou právnej formy. Znalec svojím posudkom určí, či je hodnota vlastného imania dostačujúca na vytvorenie základného imania spoločnosti po zmene právnej formy. Znalecký posudok ma teda kontrolnú funkciu.

V rámci predprípravných prác si spoločnosť JaS Finance vybrala znalca, ktorý spracoval znalecký posudok za účelom ocenenia čistého obchodného imania k 31. 12. 2014. Znalec k oceneniu čistého obchodného imania použil tieto podklady:

- Súvaha k 31. 12. 2013,
- Výkaz ziskov a strát k 31. 12. 2013,
- Príloha účtovnej závierky k 31. 12. 2013,
- Súvaha k 31. 12. 2014,
- Výkaz ziskov a strát k 31. 12. 2014,
- Príloha účtovnej závierky k 31. 12. 2014.

Hľadaná hodnota oceňovaného imania je prevažne určovaná štruktúrou a kvalitou prínosov z daného majetku alebo z hodnoty majetkovej podstaty. Konvenčné tržné oceňovanie k stanoveniu tržnej hodnoty majetku vychádza prevažne z metód, ktorých použitie je súčasťou metodiky tržného oceňovania. Do tejto metodiky patrí metóda zistenia vecnej hodnoty, metóda výnosová a metóda porovnania tržných cien.

Stanovenie hodnoty podniku nepredstavuje v súčasnosti exaktnú vedu, ale vyžaduje značný podiel úsudku odborného znalca. Neexistuje teda žiadna jedinečná metóda, ktorou by sa dala zistiť hodnota spoločnosti. Dve strany uskutočňujúce nezávislé hodnotenie môžu dospieť k rozdielnym výsledkom v dôsledku odlišnej interpretácie rovnakých skutočností. U spoločnosti JaS Finance bol pre ocenenie spoločnosti zvolený nasledujúci postup:

1. V prvom kroku bolo spravené súhrnné hodnotenie podniku, tzn. hodnotenie zo strategického hľadiska. Po základných rozboroch bola spravená externá analýza majetku spoločnosti. Zmyslom hodnotenia bola snaha o zistenie skutočného potenciálu spoločnosti.
2. V druhom kroku bolo spravené hodnotenie spoločnosti z finančného hľadiska, kedy je v prvej fáze spravená finančná analýza doterajšieho vývoja a v druhej fáze je spravený výpočet hodnoty podniku s použitím vyššie spomenutých metód. V závere sú uvedené ďalšie dopočítané hodnoty a v závere je vyčíslená požadovaná hodnota obchodného podielu.

#### **4.4.1 Súhrnné hodnotenie podniku**

Prvý krok k oceneniu spoločnosti je súhrnné hodnotenie podniku. Cieľom tohto hodnotenia je zistenie potenciálu spoločnosti. Hlavnou zložkou súhrnného hodnotenia podniku je zhodnotenie nemajetkových aspektov spoločnosti, tzn. postavenie spoločnosti na trhu, konkurenciu, marketing a predpokladaný vývoj spoločnosti. Spoločnosť JaS Finance má sídlo v Ostrave a vo svojom obore patrí kapacitou k menším spoločnostiam. Zaoberá sa sprostredkovaním finančných produktov a realitnej činnosti. V oblasti je veľmi vysoká konkurencia, kde spoločnosť JaS Finance nehrá veľkú úlohu, a to predovšetkým z dôvodu nedostatku kapacít. V prostredí veľkej konkurencie sa drží predovšetkým dôsledným udržovaním kvality služieb, dodržovaním dodacích termínov a dobrým servisom pre klientov. Aj cez uvedené dôvody je možné počítať s významným rozširovaním zákazníckej klientely a tým aj so zvyšovaním objemu poskytnutých služieb. Marketing sa zameriava na udržovanie spokojnosti súčasnej klientely, na zdokonaľovanie úrovne servisu pre terajších klientov a ich prostredníctvom šíriť dobré meno spoločnosti.

Znalec vo svojom odbornom posudku spoločnosti JaS Finance naznačil aj predpokladaný vývoj spoločnosti. Keďže spoločnosť začala prevádzkovať realitnú činnosť len tesne pred rozhodnutím o zmene právnej formy, za hlavný cieľ marketingového plánu na rok 2016 určil hlavne zamerať sa práve na ďalšie rozvíjanie tejto činnosti.

Na základe získaných informácií znalec vo svojom odbornom posudku zhodnotil atraktivitu prostredia a schopností spoločnosti, ktoré dokladá tabuľka 4.2.

Tab. 4.2: Zhodnotenie atraktivity prostredia

Profil atraktivity prostredia	Ohodnotenie								
	min.			priemer			max.		
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Veľkosť trhu									
Rast trhu									
Rentabilita odvetvia									
Inovačný potenciál odvetvia									
Intenzita konkurencie									
Citlivosť na konjunktúru									
Hrozba substitúcie									
Vernosť zákazníka									
Sila zákazníka									
Istota zo strany dodávateľov									
Závislosť na verejnej mienke									

*zdroj: Znalecký posudok JaS Finance + vlastné spracovanie*

Zostavenie profilu schopností spoločnosti vo vzťahu ku konkurencií je spravené v tabuľke 4.3.



Tab. 4.3: Schopnosti spoločnosti vo vzťahu ku konkurencii

Profil vlastných schopností spoločnosti	Ohodnotenie								
	konkurencia ma prevahu			Zrovnateľnosť s konkurenciou			Spoločnosť má prevahu		
	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Relevantné tržné prostredie									
Intenzita investícií									
Pridaná hodnota									
Relatívna kvalita									
Štruktúra nákladov									
Technické know-how									
Marketingové know-how									
Finančná sila a stabilita									
Výhody miesta									
Výhody distribúcie									
Kvalita organizácie									
Kvalita marketingu									

*zdroj: Znalecký posudok JaS Finance + vlastné spracovanie*

Spoločnosť venuje veľkú pozornosť aj všetkým nástrojom marketingového mixu. Nástrojmi marketingového mixu sa myslia štyri oblasti, a to výrobok (Product), cenu (Price), distribúciu alebo miesto (Place) a komunikáciu (Promotion). Týmito nástrojmi vyjadruje vzťah k okoliu, tzn. ku klientom, dodávateľom a peňažným inštitúciám. Po zhodnotení všetkých aspektov marketingového mixu spoločnosť dospela k výsledku, že sa spoločnosti darí udržiavať vysokú kvalitu poskytovaných služieb, dodržiavanie termínov a poskytuje široký servis. Kvalita služieb je na vysokej úrovni a reaguje na požiadavky klientov. Spoločnosť rýchlo reaguje na trh cenou svojich služieb. Takisto využíva svoje postavenie na trhu a toho, že poskytuje služby stálym klientom.

Táto analýza nemajetkových aspektov, vrátane zistenia potenciálu spoločnosti JaS Finance je zohľadnená v ocenení spoločnosti znalcom.

#### 4.4.2 Hodnotenie spoločnosti z finančného hľadiska

V rámci finančnej analýzy, ktorú urobil vo svojom odbornom posudku znalec sa ukázalo, že využitie aktív hmotného majetku spoločnosti zodpovedá súčasnému charakteru

a spôsobu podnikania. Spoločnosť nemala žiadne stále aktíva. V tabuľke 4.4 je naznačený vývoj výrobných ukazovateľov v rokoch 2014 a 2015.

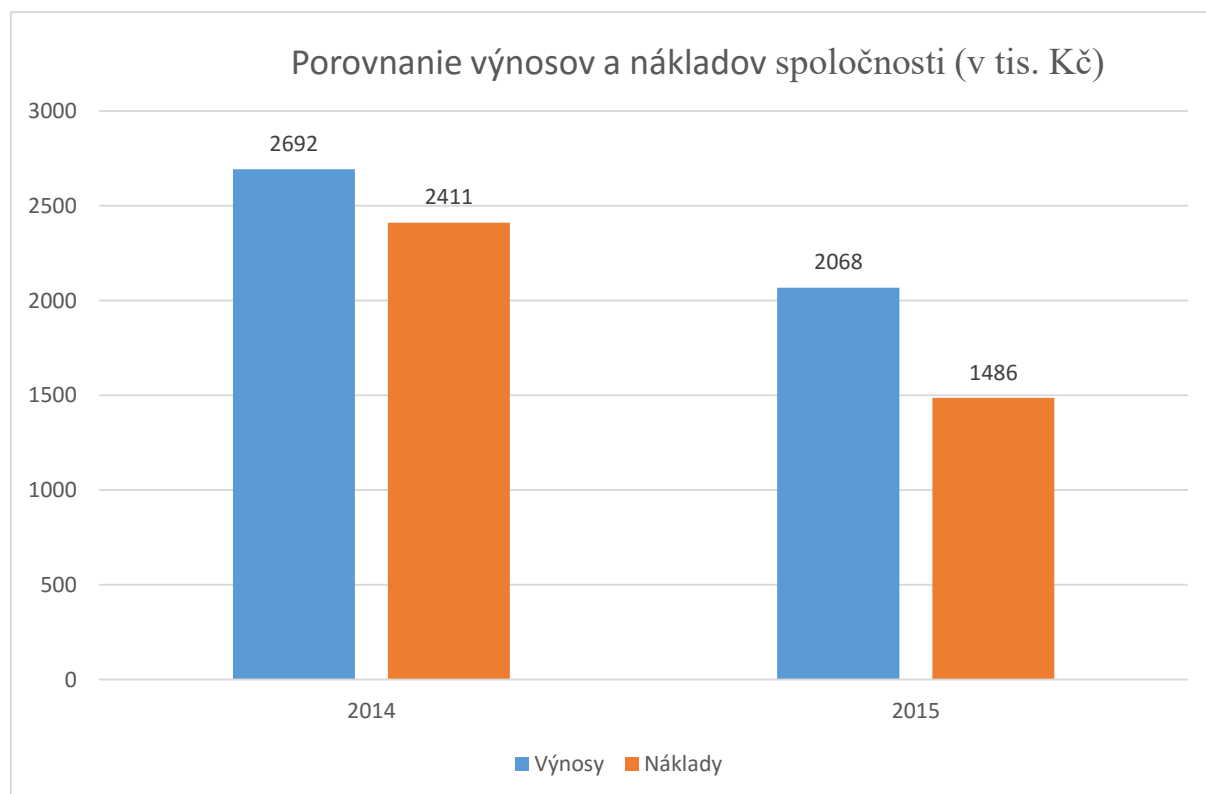
Graf 4.1 zobrazuje porovnanie výnosov a nákladov spoločnosti JaS Finance v rokoch 2014 a 2015. Z grafu je vidieť, že výnosy v oboch sledovaných rokoch prevyšujú náklady. Tzn., že spoločnosť JaS Finance bola v oboch rokoch zisková a mala teda finančné prostriedky na uskutočnenie zmeny právnej formy na spoločnosť s ručením obmedzeným.

Tab. 4.4: Vývoj výrobných ukazovateľov (v tis. Kč)

<b>JaS Finance</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>
Výnosy	2692	2068
Náklady	2411	1486
Výsledok hospodárenia pred zdanením	281	582
Daň z príjmu	0	0
Výsledok hospodárenia po zdanení	281	582

*zdroj: Znalecký posudok JaS Finance + vlastné spracovanie*

Graf 4.1: Porovnanie výnosov a nákladov spoločnosti JaS Finance v rokoch 2014 a 2015



*zdroj: Vlastné spracovanie na základe údajov z tabuľky 4.4*

Súčasťou posudku znalca je stanovenie majetkového ocenenia, tzn. stanovenie vecnej hodnoty. Pri zistení tejto hodnoty sa vychádzalo z účtovných hodnôt zo súvahy spoločnosti. Pri majetkovom prístupe k oceneniu je teda určitým spôsobom ocenená každá majetková zložka, súhrn ich úžitkových hodnôt tvorí substančnú hodnotu majetku spoločnosti. Zložky boli hodnotené k 31. 12. 2014, a to za predpokladu, že spoločnosť bude pokračovať vo svojej činnosti v nasledujúcich obdobiach. Stanovenie hodnoty majetku však nie je podstatou znaleckého ocenenia pri zmene právnej formy. Tou je hlavne kontrola výšky a štruktúry vlastného imania, z ktorého bude vytvorené imanie základné.

### **Vecná hodnota**

Prvým krokom k zisteniu vecnej hodnoty majetku je majetkové ocenenie aktív. Ocenenie aktív pri zmene právnej formy nie je vyžadované. Spoločnosť však chcela nadobudnúť prehľad v hodnotách aktív spoločnosti. Preto sa rozhodla poveriť znalca ocenením aktív spoločnosti.

Spoločnosť JaS Finance evidovala:

- dlhodobý drobný hmotný majetok v celkovej obstarávacej cene 64 593 Kč. S ohľadom na použiteľnosť a životnosť sa tento majetok ocenil hodnotou 51 538 Kč. Keďže spoločnosť nevlastnila žiadne nehnuteľnosti a ani žiadny dlhodobý hnutelný majetok, hodnota dlhodobého majetku bola k 31. 12. 2014 po zaokrúhlení 51 000 Kč.
- Spoločnosť JaS Finance nevlastnila k 31. 12. 2014 žiadny nehmotný majetok a ani žiadny finančný majetok. Spoločnosť však mala zásoby materiálu v hodnote 1000 Kč.
- Spoločnosť JaS Finance vlastnila k 31. 12. 2014 dlhodobé pohľadávky voči spoločníkom vo výške 164 610 Kč, ktoré zobrazujú mzdy zamestnancov a spoločníkov. Hodnota dlhodobých pohľadávok bola po zaokrúhlení 164 000 Kč.
- Krátkodobé pohľadávky boli vedené v celkovej výške 1 027 719,59 Kč, tzn. po zaokrúhlení 1 028 000 Kč.
- Finančný majetok spoločnosti JaS Finance bol tvorený hotovosťou v pokladni a peniazmi na bankovom účte v hodnote 5 442 Kč, čiže po zaokrúhlení 5 000 Kč.
- Záporný zostatok na bankovom účte k 31. 12. 2014 bol prevedený do úverov.
- Spoločnosť JaS Finance evidovala k 31. 12. 2014 aj ostatné aktíva. Z dokladov, ktoré boli predložené znalcovi vyplývalo, že ako náklady budúcich období boli zaúčtované časovo rozlíšené náklady na obstaranie drobného majetku v operatívnej evidencii. Tento majetok

je ocenený ako iný hmotný majetok a preto sú tieto náklady vylúčené. To znamená, že účtovná hodnota ostatných aktív sa znižuje o hodnotu nákladov budúcich období vo výške 18 432,10 Kč, čo sú náklady zahrňujúce vynaložené prostriedky na obstaranie drobného hmotného majetku. Hodnota nákladov budúcich období boli 1 753 Kč, čiže po zaokrúhlení 2 000 Kč.

- Spoločnosť nevlastnila žiadne zásoby nedokončenej výroby a polotovarov, žiadne zásoby výrobkov, tovar či zvierat.

V tabuľke 4.5 je uvedená rekapitulácia tržne upravených aktív k 31. 12. 2014. Z tabuľky vyplýva, že vecná hodnota majetku je 1 250 000 Kč.

Tab. 4.5: Vecná hodnota aktív (v tis. Kč)

<b>Položka</b>	<b>Suma</b>
Dlhodobý hmotný majetok	51
Dlhodobý nehmotný majetok	0
Dlhodobý finančný majetok	0
Zásoby	1
Pohľadávky	1 191
Finančný majetok	5
Ostatné aktíva (časové rozlíšenie)	2
<b>Aktíva celkom</b>	<b>1 250</b>

*zdroj: Znalecký posudok JaS Finance + vlastné spracovanie*

V druhom kroku je potrebné vykonať majetkové ocenenie cudzích zdrojov spoločnosti JaS Finance:

- spoločnosť mala k 31. 12. 2014 zjednaný úver so zostatkom vo výške 131 120 Kč. Na bežnom účte bol ďalej zistený záporný zostatok vo výške - 170 888,82 Kč, ktorý je zahrnutý ako bankový úver. Hodnota úverov a finančných výpomocí bola po zaokrúhlení 302 000 Kč.
- Spoločnosť mala krátkodobé záväzky z obchodných vzťahov, záväzky k zamestnancom, záväzky zo sociálneho zabezpečenia a zdravotného poistenia, daňové záväzky a dohadné účty pasívne. Celková hodnota krátkodobých záväzkov k 31. 12. 2014 bola po zaokrúhlení 301 000 Kč.

- Spoločnosť mala v evidencií k 31. 12. 2014 aj ostatné pasíva, a to výdaje budúcich období. Celková hodnota ostatných pasív bola 35 000 Kč.

V tabuľke 4.6 je uvedená rekapitulácia tržne upravených pasív k 31. 12. 2014. Z tabuľky vyplýva, že vecná hodnota záväzkov je 638 000 Kč.

Tab. 4.6: Vecná hodnota cudzích zdrojov (v tis. Kč)

Položka	Suma
Dlhodobé záväzky	0
Bankové úvery a výpomoci	302
Krátkodobé záväzky	301
Ostatné pasíva (Časové rozlíšenie)	35
Rezervy	0
<b>Cudzie zdroje celkom</b>	<b>638</b>

*zdroj: Znalecký posudok JaS Finance + vlastné spracovanie*

Výsledná vecná hodnota k 31. 12. 2014 bola odborným znalcom vypočítaná ako rozdiel vecnej hodnoty aktív a vecnej hodnoty cudzích zdrojov, tzn. 1 250 000 Kč – 638 000 Kč. Výsledkom je hodnota majetku vo výške 612 000 Kč.

### Výnosové ocenenie

Výnosové metódy vychádza z poznatku, že hodnota podniku je určená očakávanými výnosmi. Sú najčastejšie používanými metódami oceňovania. Za základnú výnosovú metódu oceňovania je metóda diskontovaných peňažných tokov. Je založená na projekcii budúcich peňažných tokov a ich diskontovaní na súčasnú hodnotu. Ďalšou z metód je metóda ekonomickej pridanej hodnoty. Tá je založená na pojme ekonomického zisku, ktorý je chápaný ako čistý výnos z prevádzkovej činnosti spoločnosti znížený o náklady kapitálu. Pri použití tejto veličiny k oceneniu spoločnosti je technika výpočtu hodnoty spoločnosti podobná ako u predošlej metódy diskontovaných peňažných tokov. Obe sú veľmi podobné a pri správnom výpočte dávajú rovnaký výsledok.

Treťou, v princípe odlišnou metódou od predchádzajúcich metód je metóda kapitalizovaných čistých výnosov. Je vhodná pre ocenenie spoločností u ktorých je ťažké odhadnúť ich budúci vývoj. Metóda kapitalizovaných čistých výnosov je založená na predpoklade, že firma bude dosahovať v budúcnosti aspoň také výnosy ako dosahovala v minulosti.

Odborný znalec použil metódu kapitalizovaných čistých výnosov a výpočtom zistil, že podľa tejto metódy bola k 31. 12. 2014 hodnota vlastného imania spoločnosti JaS Finance 745 000 Kč.

### **Metóda strednej hodnoty (Schmalenbachova metóda)**

Výnosová metóda nie vždy stačí na určenie výslednej hodnoty podniku. Aby bolo ocenenie čo najpresnejšie, existujú tzv. korekčné faktory výpočtu. Tie sa využívajú keď základný prepočet odhadu tržnej ceny nemôže postihnúť všetky presadzujúce sa vplyvy a tým je korigovaná nepresnosť základného výpočtu.

Korekčné faktory vychádzajú z vykonanej tržnej analýzy (vývoj trhu, konkurencia), technickej analýzy (technická úroveň služieb, inštalovaného majetku a pod.), finančnej analýzy (likvidita, vybavenie kapitálom) a analýzy rozvojového potenciálu (ďalšie perspektívy podnikania, výhľady).

Pre ocenenie podniku upravenou metódou strednej hodnoty je možné použiť faktor  $KF_{SH} = 0,95$ , pretože predpokladané vplyvy a eventuálne obmedzenia nemohli byť ešte úplne zahrnuté do základných výpočtov.

Tržná hodnota je váženým priemerom medzi hodnotou substance a kapitalizovaným výnosom. Preto je v Schmalenbachovej metóde potrebné určenie váh. Vzhľadom k tomu, že k 31. 12. 2014 hodnota vlastného imania získaná výnosovou metódou bola vyššia ako hodnota majetku netto získaná metódou substance o 97%, znalec zvolil:

- váhu  $V_1 = 1,00$  pre hodnotu substance
- a váhu  $V_2 = 1,00$  pre hodnotu výnosu.

Metóda kapitalizovaných čistých výnosov vedie k priamemu zisteniu hodnoty vlastného imania podniku. Preto aj hodnota majetku zistená substančnou metódou sa pre výpočet použil v netto hodnote. Výpočet je zobrazený vo vzorci č. 4.1

Vzorec 4.1

$$SH = \frac{1}{v_1 + v_2} \cdot (v_1 \cdot VH + v_2 \cdot HKV) \cdot KF_{SH} \quad (4.1)$$

*zdroj: Znalecký posudok JaS Finance + vlastné spracovanie*

Po dosadení jednotlivých veličín do vzorca sa zistilo, že hodnota spoločnosti JaS Finance určená metódou strednej hodnoty k 31. 12. 2014 je 645 000 Kč. Podrobný výpočet sa nachádza v prílohe 1.

#### **4.4.3 Stanovenie tržnej hodnoty**

Pri ocenení majetku spoločnosti je nutné použiť minimálne dve oceňovacie metódy. Výsledky metód sa však prevažne líšia. V tomto konkrétnom prípade znalec použil hneď tri oceňovacie metódy, a to vecnú metódu, výnosovú metódu a metódu strednej hodnoty. Na základe týchto metód boli k 31. 12. 2014 zistené hodnoty:

- vecná hodnota 612 000 Kč,
- výnosová hodnota 745 000 Kč,
- stredná hodnota 645 000 Kč.

Pre zistenie výslednej hodnoty je ale treba zvážiť charakter jednotlivých metód, situáciu oceňovaného podniku a kvalitu použitých vstupných dát a na základe toho prisúdiť každej metóde určitú funkciu v rámci výsledného oceňovania. Substančná metóda má hlavný význam pre posúdenie výnosovej hodnoty a celkového stavu spoločnosti. Výsledkom tohto ocenenia môže byť iba investičná hodnota, nie teda tržná hodnota, ktorú bolo potrebné stanoviť. Metóda strednej hodnoty sa používa iba vo výnimočných prípadoch, pričom sa nesmie substančná hodnota a výnosová hodnota moc líšiť, čo takisto v tomto prípade nie je úplne splnené. Preto práve výnosová metóda najlepšie charakterizuje výsledné ocenenie spoločnosti JaS Finance.

Hodnota čistého obchodného imania spoločnosti JaS Finance k 31. 12. 2014 bola 745 000 Kč a táto hodnota čistého obchodného imania prevyšovala výšku základného imania spoločnosti JaS Finance, ktorý vytvorila spoločnosť po zmene právnej formy na spoločnosť s ručením obmedzeným vo výške 200 000 Kč.

#### **4.5 Projekt zmeny právnej formy**

Projekt zmeny právnej formy je najdôležitejším dokumentom pre uskutočnenie zmeny právnej formy. V spoločnosti JaS Finance bol projekt zmeny právnej formy vyhotovený a schválený konateľmi spoločnosti, menovite pani Alexandrou Skokanovou a pani Jaroslavou Vaněčkovou a bol vypracovaný k 31. 12. 2014. Projekt obsahoval všetky potrebné náležitosti a údaje neboli staršie ako šesť mesiacov. Projekt bol schválený 28. 6. 2015.

Projekt obsahuje tieto základné body:

### **Spoločnosť pred zmenou právnej formy**

- Obchodná firma: JaS Finance v. o. s.
- Sídlo: Nádražní 308/3, 702 00 Ostrava
- Identifikačné číslo: 28606817

### **Právna forma, ktorú má spoločnosť nadobudnúť**

- Spoločnosť s ručením obmedzeným (s. r. o.)

### **Firma spoločnosti po zmene právnej formy**

- Obchodná firma: JaS Finance s. r. o.

### **Spoločenská zmluva spoločnosti po zápise zmeny právnej formy do obchodného registra**

Spoločenská zmluva spoločnosti JaS Finance s. r. o. sama o sebe obsahuje a určuje niekoľko dôležitých ustanovení, ktoré sú potrebné pre zmenu právnej formy a následné fungovanie spoločnosti v novej právnej forme. Určuje obchodnú firmu, sídlo, spoločníkov spoločnosti a vymedzuje predmet podnikania. Tieto náležitosti sa vo väčšine prípadov nelíšia od spoločenskej zmluvy spoločnosti pred zmenou právnej formy. Ďalšie náležitosti sú ale pre fungovanie veľmi dôležité a patria tam:

- ustanovenie o základnom imaní a vkladoch spoločníkov,
- orgány spoločnosti,
- zastupovanie spoločnosti,
- práva a povinnosti spoločníkov,
- podiel na zisku a vrátenie vkladov,
- účasť v spoločnosti, prevod, prednostné právo, rozdelenie obchodného podielu, záložné právo,
- zánik účasti spoločníka v spoločnosti, vysporiadanie,
- zrušenie, zánik a likvidácia spoločnosti,
- doba trvania spoločnosti,
- záverečné ustanovenia, a
- prechodné ustanovenia.



Z týchto bodov je jasné, že spoločnosť tvorí základné imanie vo výške 200 000 Kč, ktorý splatili spoločníci rovným vkladom po 100 000 Kč, orgánmi spoločnosti sú valné zhromaždenie a konateľ, každý z konateľov jedná menom spoločnosti samostatne, spoločnosť sa zakladá na dobu neurčitú a iné.

#### **Výhody podľa ustanovenia § 361 písm. f) zákona o přeměnách**

- neexistujú žiadne zvláštne výhody, ktoré spoločnosť poskytuje štatutárnemu orgánu alebo ich členom ani žiadne iné výhody

#### **Pravidlá postupu pri vysporiadaní sa so spoločníkom podľa ustanovenia § 361 písm. g) zákona o přeměnách**

- všetci spoločníci so zmenou právnej formy súhlasili

### **4.6 Účtovné hľadisko**

Každá verejná obchodná spoločnosť, ktorá sa rozhodne pre zmenu právnej formy na kapitálovú spoločnosť má určité záväzné účtovné povinnosti. Jednou z nich je povinnosť zostaviť konečnú účtovnú závierku, a to ku dňu predchádzajúci deň zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra. Bohužiaľ, číselné údaje pre zostavenie konečnej účtovnej závierky a zahajovacej rozvahy neboli dostupné. Preto tieto dokumenty budú spracované čisto v teoretickej rovine.

Pri zmene právnej formy z verejnej obchodnej spoločnosti je možné predpokladať, že spoločnosť nemá žiadne vlastné imanie. A keďže sa spoločníci rozhodli v projekte zmeny právnej formy vložiť kapitál na vytvorenie základného imania vo výške 200 tis. Kč, najvhodnejšia sa javí možnosť príplatkov do vlastného imania spoločnosti pred zmenou právnej formy. Tento vklad sa zaúčtuje na účet ostatné kapitálové fondy. Suma, ktorú vložia by mala byť minimálne rovnaká s navrhovaným základným imaním spoločnosti novej právnej formy. No môže byť aj vyššia, a to z toho dôvodu, že spoločnosť si z hodnoty presahujúcej výšku predpokladaného základného imania môže vytvoriť rezervný fond, prípadne čiastku nechať na účte ostatné kapitálové fondy.

V okamihu zostavenia konečnej účtovnej závierky sa rozdelí výsledok hospodárenia bežného účtovného obdobia medzi spoločníkov, ktorí si ho zdania vo svojom daňovom priznaní. Konečná účtovná závierka verejnej obchodnej spoločnosti sa nachádza v tabuľke 4.7.

Tab. 4.7: Konečná účtovná závierka ku dňu predchádzajúcemu zápis zmeny do OR (v tis. Kč)

AKTÍVA		PASÍVA	
Dlhodobý hmotný majetok	51	Ostatné kapitálové fondy	200
Zásoby	1	Závazky voči spoločníkom	412
Pohľadávky	1 191	Bankové úvery	302
Finančný majetok	5	Krátkodobé záväzky	301
Ostatné aktíva	2	Ostatné pasíva	35
CELKOM	1 250	CELKOM	1 250

*Zdroj: Vlastné spracovanie*

Ďalšou, nemenej dôležitou účtovnou povinnosťou je zostavenie zahajovacej súvahy. Tá sa vypracuje ku dňu zápisu zmeny právnej formy spoločnosti do obchodného registra. Súvaha slúži na zobrazenie novej štruktúry vlastného imania spoločnosti. V nej sa vklady spoločníkov na účte ostatných kapitálových fondov pretransformujú na základné imanie vo výške 200 tis. Kč. Zahajovacia súvaha spoločnosti s ručením obmedzeným sa nachádza v tabuľke 4.8.

Tab. 4.8: Zahajovacia súvaha ku dňu predchádzajúcemu zápis zmeny do OR

AKTÍVA		PASÍVA	
Dlhodobý hmotný majetok	51	Základné imanie	200
Zásoby	1	Závazky voči spoločníkom	412
Pohľadávky	1 191	Bankové úvery	302
Finančný majetok	5	Krátkodobé záväzky	301
Ostatné aktíva	2	Ostatné pasíva	35
CELKOM	1 250	CELKOM	1 250

*Zdroj: Vlastné spracovanie*

## 4.7 Daňové hľadisko

Pre daňové účely je rozhodujúce, že nevzniká žiadny nový daňový subjekt. V tomto konkrétnom prípade prešla spoločnosť JaS Finance zmenou právnej formy z verejnej obchodnej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným. V konečnej účtovnej závierke, ktorá bola zostavená ku dňu predchádzajúci deň zápisu zmeny právnej formy do obchodného

registra sa zobrazil kladný výsledok hospodárenia. Tento zisk je práve v tento deň rozdelený medzi spoločníkov rovným dielom, tak ako to určuje spoločenská zmluva spoločnosti JaS Finance v.o.s. Tento podiel na zisku spoločníci zdania vo svojom individuálnom daňovom priznaní k dani z príjmu fyzických osôb.

#### **4.8 Zmena právnej formy zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť**

V nasledujúcej podkapitole sa diplomová práca venuje zmene právnej formy z kapitálovej na kapitálovú spoločnosť. Táto časť diplomovej práce je čisto teoretická a vychádza iba z nadobudnutých teoretických znalostí. V úvahe o zmene právnej formy z kapitálovej na kapitálovú spoločnosť som využil poznatky o spoločnosti JaS Finance s. r. o.

Môžeme predpokladať, že spoločnosť sa v nasledujúcich rokoch po zmene právnej formy na spoločnosť s ručením obmedzeným úspešne rozvíja a získava silné postavenie na domácom trhu. Po uplynutí určitej doby sa konatelia spoločnosti rozhodli pre zmenu právnej formy na akciovú spoločnosť. Dôvodom môže byť expanzia na nové trhy. Zmenou právnej formy spoločnosť dosiahne nielen určitého postavenia a bonity na trhu, ale zvyšuje aj svoju dôveryhodnosť a transparentnosť, ktorá je pre podnikanie vo finančnom odvetví potrebná na vysokej úrovni.

##### **4.8.1 Časový priebeh zmeny**

Podobne ako u zmeny právnej formy z osobnej na kapitálovú spoločnosť je potrebné celú premenu poriadne naplánovať a určiť termíny jednotlivých krokov. Určením termínov sa zabráni omeškaniam, ktoré môžu viesť k ďalším komplikáciám. Priebeh zmeny právnej formy obecné vychádza zo štandardných krokov daných zákonom. Termíny sú určené v tab. 4.9.

Tab. 4.9: Časový priebeh zmeny právnej formy z kapitálovej na kapitálovú spoločnosť

<b>31.12.</b>	Súvahový deň pre riadnu účtovnú závierku
<b>1.1. – 31.3.</b>	Spracovaná riadna účtovná závierka Znalecký posudok na ocenenie majetku spoločnosti s ručením obmedzeným Spracovanie projektu zmeny právnej formy zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť
<b>1.4.</b>	Zverejnenie dokumentov na webových stránkach spoločnosti Oznámenie termínu konania valného zhromaždenia Elektronické zaslanie dokumentov spoločníkom
<b>10.5</b>	Schválenie projektu zmeny právnej formy na valnom zhromaždení spoločnosti s ručením obmedzeným
<b>15.6</b>	Podanie návrhu na zápis zmeny právnej formy do obchodného registra
<b>30.6.</b>	Zostavenie priebežnej účtovnej
<b>1.7.</b>	Zápis zmeny právnej formy do obchodného registra
<b>31.12.</b>	Riadna účtovná závierka zostavená akciovou spoločnosťou

*zdroj: Vlastné spracovanie*

Návrh na zmenu právnej formy musí vychádzať z účtovných údajov, preto musí byť ku dňu spracovania projektu zmeny právnej formy zostavená účtovná závierka. Ako vhodné riešenie sa javí použiť účtovnú závierku zostavenú ku koncu kalendárneho roka (v spoločnosti JaS Finance sa kalendárny rok zhoduje s hospodárskym rokom). Avšak spoločnosť môže pristúpiť aj k realizácii zmeny právnej formy v priebehu účtovného obdobia. Touto variantov sa bude riadiť aj premena spoločnosti JaS Finance s. r. o., a preto je potrebné na overenie výšky vlastného imania zostaviť priebežnú účtovnú závierku. Údaje, na ktorých je postavený projekt zmeny právnej formy nesmie byť starší ako 6 mesiacov.

Znalecké ocenenie majetku pri zmene právnej formy zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť má iba kontrolnú funkciu. Výška zapísaného základného imania spoločnosti akciovej spoločnosti nesmie byť vyššia ako čiastka vlastného imania

spoločnosti s ručením obmedzeným a súčasne nesmie byť vyššia ako hodnota majetku zo znaleckého ocenenia. Ocenenie majetku podľa znaleckého posudku sa však nepremiata do účtovníctva spoločnosti. Akciová spoločnosť preberá po zmene právnej formy všetky účtovné hodnoty majetku spoločnosti s ručením obmedzeným.

#### **4.8.2 Náležitosti spoločnosti po zmene právnej formy**

Zmena právnej formy z kapitálovej na kapitálovú spoločnosť sa riadi podľa projektu zmeny právnej formy. V ňom sa uvádzajú informácie o spoločnosti po zmene právnej formy, ako napríklad názov firmy, výška základného imania, počet, druh a forma akcií a orgány spoločnosti.

##### **Názov spoločnosti**

Spoločnosť má pri zmene právnej formy na výber, či názov spoločnosti zachová a zmení iba označenie alebo si vyberie názov nový. Ak má spoločnosť už nejakú históriu a dobré meno, je lepšie názov spoločnosti zachovať. A naopak, ak spoločnosť nemá dobrú povest', je lepšie si názov zmeniť. K zmene názvu môže tiež viesť aj skutočnosť, že zákazníci spoločnosť nazývajú inak a tento názov sa medzi nimi uchytil. Aby si ale spoločnosť mohla zmeniť obchodné meno, musí si overiť v obchodnom registri, či tento názov nemá iná spoločnosť.

##### **Základné imanie**

Minimálna výška základného imania spoločnosti je 2 milióny Kč. Výška základného imania sa líši od minimálnej výšky v spoločnosti s ručením obmedzeným, kde je táto hodnota stanovená na 1 Kč. Ak má spoločnosť pred zmenou právnej formy základné imanie vo výške práve 1 Kč, prípadne nižšie ako minimálna hodnota základného imania v akciovej spoločnosti, musí ho navýšiť aspoň na minimálnu hodnotu, teda 2 milióny Kč. Navýšenie môže spraviť použitím vlastných zdrojov, napríklad prevedením časti vlastného imania. Ak je však hodnota vlastného imania nízka, ďalšou možnosťou je zaviazanie sa spoločníkov k príplatku do základného imania. Spoločnosť však môže základné imanie navýšiť na vyššiu hodnotu ako je zákonom požadované minimum.

Spoločnosť JaS Finance s. r. o. má základné imanie vo výške 200 tis. Kč. Preto je potrebné vyriešiť otázku, akým spôsobom sa navýši základné imanie, aby vyhovovalo zákonným požiadavkám o minimálnej hodnote základného imania akciovej spoločnosti. Môže

sa tak stať presunom časti nerozdeleného zisku do základného imania, prípadne doplatkom spoločníkov do vlastného imania spoločnosti.

## **Akcie**

V projekte zmeny právnej formy musí byť uvedený druh, forma, podoba, počet a menovitá hodnota akcií. Pri určení počtu a menovitej hodnoty akcií je podstatné, či je spoločník jeden alebo je ich viac. Ak je spoločníkov napríklad 10, musí byť emitovaných minimálne 10 akcií. A čo sa prevoditeľnosti týka, je jednoduchšie predat' akcie s nižšou menovitou hodnotou, ako tie s vysokou. Druh akcií rozhoduje o právach s akciami spojenými. Ak spoločníci nevyžadujú žiadne zvláštne práva emitujú akcie kmeňové. Ak sa niektorí spoločníci podieľajú na vedení spoločnosti a chcú vyššie rozhodovacie právomoci na valnom zhromaždení, vydajú hlasovacie akcie s väčšou váhou hlasov. Zamestnanecké akcie sú benefitom pre zamestnancov. Prioritné akcie sú vhodné pre navýšenie kapitálu u menej bonitnej spoločnosti alebo u spoločnosti vykazujúcou nízky zisk.

## **Valné zhromaždenie a schválenie projektu zmeny právnej formy**

Termín valného zhromaždenia spoločnosti JaS Finance s. r. o. je stanovený na 10. 5. K odsúhlaseniu premeny je potreba podľa zákona 75% hlasov. Premenu teda musia odsúhlasiť obaja spoločníci. Rozhodnutie valného zhromaždenia musí mať podobu notárskeho zápisu. Ak by nejakí zo spoločníkov nesúhlasil s projektom, musí sa projekt prepracovať a znova sa musí zvolať valné zhromaždenie.

### **4.8.3 Účtovné aspekty zmeny právnej formy zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť**

Zostavenie účtovnej závierky a ocenenie znalcom je dôležité pre zistenie, či základné imanie spoločnosti novej právnej formy nie je nižšie ako hodnota oceneného vlastného imania spoločnosti. V prípade, žeby hodnota základného imania po premene klesla pod hodnotu majetku z posudku znalca, museli by sa spoločníci zaviazat' k príplatkom do vlastného imania, a to aspoň do výšky, kedy sa vlastné imanie rovná hodnote majetku z posudku. Oceňovací posudok sa neúčtuje, má iba kontrolnú funkciu. Ku dňu spracovania projektu musí spoločnosť s ručením obmedzeným zostaviť riadnu konečnú účtovnú závierku. Aj keď je tento model zmeny právnej formy čisto teoretický, nadväzuje na zmenu právnej formy z osobnej na kapitálovú spoločnosť. Existuje predpoklad ekonomického vývoja spoločnosti, a preto aj číselné údaje sú odlišné. Štruktúra výkazov je zjednodušená z dôvodu zvýraznenia

vzt'ahov, ktoré nastávajú pri zmene právnej formy z kapitálovej na kapitálovú spoločnosť. Konečná účtovná závierka k 31.12. spoločnosti s ručením obmedzeným sa nachádza v tabuľke 4.10.

Tab.4.10: Konečná účtovná závierka k 31.12. (v tis. Kč)

AKTÍVA		PASÍVA	
Majetok	5000	Základné imanie	200
		VH bežného obdobia	800
		Nerozdelený zisk	1 300
		Cudzie zdroje	2 700
CELKOM	5000	CELKOM	5 000

*Zdroj: Vlastné spracovanie*

Po zostavení riadnej účtovnej závierky je treba zistiť, či má spoločnosť dostatočné vlastné imanie na vytvorenie základného imania spoločnosti po zmene právnej formy. Ak by vlastné imanie nebolo dostačujúce pre vytvorenie navrhovaného základného imania spoločnosti po zmene právnej formy, spoločníci musia vložiť vklad do vlastného imania spoločnosti pred zmenou právnej formy.

Spoločnosť si v projekte zmeny právnej formy určila, že základné imanie spoločnosti po zmene právnej formy bude 2 000 000 Kč. Spoločnosť má záväzky v hodnote 1 920 000 Kč. Ocenenie majetku bolo znalcom ohodnotené na 5 250 000 Kč. Po odpočítaní záväzkov dostaneme majetok vo výške 3 330 000 Kč. Z toho vyplýva, že majetok je vyšší ako základné imanie novej právnej formy a preto spoločnosť nemá povinnosť vlastné imanie navýšiť. Ak by ale hodnota základného imania klesla pod hodnotu majetku, musia sa spoločníci zaviazat' k príplatku mimo základné imanie.

Tab. 4.11: Oceňovanie majetku a povinnosť navýšenia vlastného imania

Základný imanie	2 000 000
Záväzky	1 920 000
Ocenenie majetku	5 250 000
Navýšenie vlastného imania	NIE

*Zdroj: Vlastné spracovanie*

Ďalšou povinnosťou je zostavenie priebežnej účtovnej závierky ku dňu predchádzajúcemu deň zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra. Deje sa tak z dôvodu kontroly výšky vlastného imania spoločnosti. V období od zostavenia riadnej účtovnej závierky na konci roka do zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra môže nastať situácia, kedy spoločnosť dosiahne stratu. Touto stratou sa zníži hodnota vlastného imania, ktoré následne nie je dostatočne vysoké na vytvorenie základného imania spoločnosti po zmene právnej formy. Priebežnú účtovnú závierku zobrazuje tab. 4.12.

Tab. 4.12: Priebežná účtovná závierka spoločnosti s ručením obmedzeným (v tis. Kč)

AKTÍVA		PASÍVA	
Majetok	4 500	Základné imanie	200
		Nerozdelený zisk	2 000
		Strata bežného obdobia	- 500
		Cudzie zdroje	2 800
CELKOM	4 500	CELKOM	4 500

*Zdroj: Vlastné spracovanie*

Z priebežnej účtovnej závierky je jasné, že výška vlastného imania je 1 700 tis. Kč, a tak nedosahuje ani minimálnu hodnotu základného imania akciovej spoločnosti. Tento problém sa dá vyriešiť metódou príplatku do vlastného imania, presnejšie na účet ostatných kapitálových fondov v hodnote 300 tis. Kč, čím nám výška vlastného imania postačí na vytvorenie základného imania v akciovej spoločnosti.. Následne v zahajovacej súvahe akciovej spoločnosti vznikne pohľadávka voči spoločníkom v hodnote 300 tis. Kč. Zahajovaciu súvahu spoločnosti po zmene právnej formy na akciovú spoločnosť zobrazuje tab. 4.13.



Tab. 4.13: Zahajovacia súvaha akciovej spoločnosti (v tis. Kč)

AKTÍVA		PASÍVA	
Majetok	4 500	Základné imanie	2 000
Pohľadávky voči spoločníkom	300	Nerozdelený zisk	200
		Ostatné kapitálové fondy	300
		Strata bežného obdobia	- 500
		Cudzie zdroje	2 800
CELKOM	4 800	CELKOM	4 800

*Zdroj: Vlastné spracovanie*

#### **Povinnosť overiť účtovnú závierku audítorom**

U spoločnosti s ručením obmedzeným je potrebné splniť dve kritéria, aby spoločnosť mala povinnosť overiť účtovnú závierku audítorom. U akciovej spoločnosti postačuje splnenie jedného kritéria. Ak spoločnosť s ručením obmedzeným splňuje iba jednu, resp. nesplňuje žiadnu, povinnosť auditu nemá. Akciová spoločnosť má však túto povinnosť už pri splnení jednej podmienky. Jednotlivé podmienky sú uvedené v kapitole 3.2.1 Účtovné závierky.

#### **4.8.4 Daňové hľadisko zmeny právnej formy zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť**

V prípade zmeny právnej formy z kapitálovej spoločnosti na inú kapitálovú spoločnosť, podlieha podnik rovnakým daňovým podmienkam. Zmenu právnej formy oznámi daňový subjekt správcovi dane do 15 dní odo dňa zápisu o tejto zmene do obchodného registra. Spoločnosti zostáva aj rovnaké identifikačné číslo.

Podľa zákona o dani z príjmu sa pri zmene spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť nepodáva daňové priznanie z obdobia, ktoré predchádzalo zápisu do obchodného registra o zmene právnej formy spoločnosti. Na rozdiel od zmeny právnej formy z kapitálovej spoločnosti na osobnú, kde sa mení daňový režim. Daňové priznanie k dani z príjmu právnických osôb podáva spoločnosť až ku konci zdaňovacieho obdobia, kedy došlo

k zmene právnej formy. Na formulári sa však uvedie nová právna formy spoločnosti. K zmene výšky platieb záloh na daň a periodicity platieb nedochádza.<sup>31</sup>

Hmotný aj nehmotný majetok odpisuje poplatník, ktorý má k majetku vlastnícke právo. Za vlastníka sa považuje aj nástupnícka spoločnosť. Takže zmena právnej formy zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť nemá vplyv na odpisy. Rovnako je to aj pri tvorbe rezerv či opravných položiek. Avšak daňovú stratu, ktorá vznikla spoločnosti pre zmenou právnej formy nie je možné uplatniť. Zákon o daniach z príjmu hovorí, že ak dôjde u poplatníka k podstatnej zmene v zložení spoločníkov alebo ku zmene podielov na kapitále či kontrole poplatníka, nie je možné daňovú stratu odčítať od základu dane.<sup>32</sup>

---

<sup>31</sup> Zákon c. 586/1992 Sb., o daniach z príjmu, § 38a odst. 10.

<sup>32</sup> Zákon c. 586/1992 Sb., o daniach z príjmu, § 38na odst. 1.

## 5 Záver

Cieľom diplomovej práce bolo rozobrať problematiku zmeny právnej formy z osobnej na kapitálovú spoločnosť. Práca je tiež zameraná na komparáciu aspektov medzi zmenou právnej formy z osobnej na kapitálovú spoločnosť a z kapitálovej na kapitálovú spoločnosť. Zmena právnej formy má svoje špecifické miesto medzi premenami obchodných spoločností. Využíva sa nielen na premenu z jednej právnej formy na druhú, ale aj napríklad pri fúziách či rozdeleniach.

Hlavným znakom zmeny právnej formy je, že spoločnosť zúčastnená na premene ako právny subjekt nezaniká. V spoločnosti sa menia iba právne pomery. Všetky práva a povinnosti prechádzajú na spoločnosť s novou právnou formou. V rámci právnych aspektov zmeny právnej formy sa dá zahrnúť nutnosť vypracovania dokumentov, podľa ktorých sa celá premena riadi. Ide hlavne o projekt zmeny právnej formy či napríklad aj notársky zápis, správa o zmene právnej formy alebo návrh na zápis zmeny právnej formy do obchodného registra.

Diplomová práca sa skladá z troch kapitol. Prvá kapitola charakterizuje obchodné spoločnosti a všetky povinnosti, ktoré musí podnikateľ splniť ak chce založiť obchodnú spoločnosť či chce zmeniť právnú formu spoločnosti. V druhej kapitole práca rozoberá právne, účtovné a daňové aspekty zmeny právnej formy z osobnej na kapitálovú spoločnosť. Obsahuje analýzu jednotlivých krokov a povinností pri zmene právnej formy, ako napríklad projekt zmeny právnej formy či účtovné a daňové aspekty zmeny právnej formy.

Tretia kapitola analyzuje zmenu právnej formy z verejnej obchodnej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným na konkrétnej spoločnosti, ktorá si touto transformáciou prešla v nedávnej minulosti. Ide o spoločnosť z finančného prostredia so sídlom v Ostrave. V kapitole je zahrnutá charakteristika spoločnosti, motív zmeny právnej formy, časový priebeh a účtovné a daňové aspekty zmeny právnej formy. V poslednej podkapitole je navrhnutý teoretický model zmeny právnej formy zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť.

Pri zmene právnej formy z verejnej obchodnej spoločnosti na spoločnosť s ručením obmedzeným je potrebné vyhotoviť projekt zmeny právnej formy, znalecký posudok na ocenenie vlastného imania spoločnosti deň pred zápisom zmeny právnej formy do obchodného registra, konečnú účtovnú závierku a v deň zápisu zahajovaciu rozvahu

spoločnosti s ručením obmedzeným. V deň konečnej účtovnej závierky je potrebné, aby si spoločníci rozdelili nadobudnutý zisk, ktorí následne zdania vo svojom súkromnom daňovom priznaní, a to z dôvodu, že verejná obchodná spoločnosť nie je platcom dane z príjmu právnických osôb. A keďže spoločnosť s ručením obmedzeným je platcom, mení sa daňový režim. Spoločnosť JaS Finance s. r. o. pri zmene právnej formy postupovala podľa zákonných podmienok a postupov. Bohužiaľ, nebola mi poskytnutá konečná účtovná závierka a zahajovacia súvaha spoločnosti, a preto nedokážem celý postup komplexne vyhodnotiť. Avšak za zmienku stojí to, že spoločníci schválili projekt zmeny právnej formy v priam hraničnom termíne, tzn. tesne pred uplynutím doby 6 mesiacov, po ktorých by sa musela nechať vyhotoviť priebežná účtovná závierka pre overenie stavu vlastného imania.

Zmena právnej formy zo spoločnosti s ručením obmedzeným na akciovú spoločnosť má až na niekoľko výnimiek rovnaký postup ako zmena z osobnej na kapitálovú spoločnosť. Rovnako treba vypracovať projekt zmeny právnej formy, odborný posudok znalca kvôli kontrole výšky vlastného imania, zostaviť riadnu konečnú účtovnú závierku na konci roka, z ktorej bude vychádzať projekt zmeny právnej formy a takisto aj zahajovaciu súvahu v deň zápisu zmeny právnej formy do obchodného registra. Avšak oproti zmene z osobnej na kapitálovú spoločnosť nie je potrebné deň pred zápisom zmeny do obchodného registra zostavovať konečnú účtovnú závierku. Namiesto nej spoločnosť vyhotoví priebežnú účtovnú závierku, ktorá slúži len na overenie výšky vlastného imania. A keďže sú spoločnosť s ručením obmedzeným i akciová spoločnosť platcom dane z príjmu právnických osôb, daňové priznanie podáva spoločnosť až ku koncu zdaňovacieho obdobia.

V závere je možné konštatovať, že zmenu právnej formy je potrebné dobre naplánovať a určiť presné termíny jednotlivých krokov, aby sa predišlo prípadným komplikáciám. Obe typy zmeny právnej formy majú svoje výhody a nevýhody, rovnako ako aj jednotlivé typy obchodných spoločností. A tak ako si podnikateľ vyberá právnu formu pri založení obchodnej spoločnosti podľa svojich preferencií, takisto musí dobre zvážiť aj všetky klady a zápory zmeny právnej formy na inú obchodnú spoločnosť.

## Zoznam použitej literatúry

### a) Odborné knihy

DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 395 s. ISBN 978-80-7478-803-1.

DVOŘÁK, Tomáš. *Přeměny a přeshraniční přeměny obchodních společností a družstev*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. 486 s. ISBN 978-80-7357-970-8.

HAVEL, Bohumil a Kateřina SMOLÍKOVÁ. *Zákon o obchodních korporacích 2014: rejstřík*. Ostrava: Sagit, 2013, 112 s. ISBN 978-80-7208-921-5.

LOCHMANOVÁ, Ludmila. *Základy obchodního práva*. 2. vyd. Ostrava: Key Publishing, 2011. ISBN 978-80-7418-114-6.

KLIMEŠOVÁ, Ludmila. *Daňová optimalizace*. Praha: Ústav práva a právní vědy, o.p.s., 2014, 248 s. ISBN 978-80-87974-06-3.

POLÁČEK, Bohumil a Jan. ATTL. *Posudek znalce a podnik*. Praha: C. H. Beck, 2006, 184 s. ISBN 80-7179-503-8.

SALACHOVÁ, Bohumila. *Obchodní korporace a jejich přeměny: (právní, účetní a daňové aspekty)*. Ostrava: Key Publishing, 2014. 147 s. ISBN 978-80-7418-220-4.

SEDLÁČEK, Jaroslav. *Účetnictví přeměn obchodních korporací*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2014. 219 s. ISBN 978-80-7380-508-1.

SKÁLOVÁ, Jana. *Účetní a daňové souvislosti přeměn obchodních společností*. 2. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 248 s. ISBN 978-80-7478-699-0.

ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností (daňové a právní souvislosti)*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 256 s. ISBN 978-80-247-4018-8.

VOMÁČKOVÁ, Hana. *Účetnictví akvizic, fúzí a jiných vlastnických transakcí: (vyšší účetnictví)*. 4. vyd. Praha: Polygon, 2009. 553 s. ISBN 978-80-7273-157-2.

## **b) Elektronické dokumenty a ostatné**

ČUS 011. Operace s podnikem. Dostupné z:  
[http://www.kacr.cz/data/Metodika/Legislativa/%C3%A4%8Detnictv%C3%AD/%C4%8Cesk%C3%A9\\_p%C5%99edpisy/Financni-zpravodaj\\_2012-02\\_podnikatele.pdf](http://www.kacr.cz/data/Metodika/Legislativa/%C3%A4%8Detnictv%C3%AD/%C4%8Cesk%C3%A9_p%C5%99edpisy/Financni-zpravodaj_2012-02_podnikatele.pdf)

Zákon č. 90 ze dne 25. 1. 2012 o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích). In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2012, Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2012-90>

Zákon č. 304 ze dne 12. 09. 2013 o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2013, Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2013-304>

Zákon č. 549 ze dne 05. 12. 1991 o soudních poplatcích. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1991, Dostupné z: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1991-549>

## **c) Článek v odbornom časopise**

ČECH, Petr. Hlavní změny a novinky v zákone o přeměnách. *Auditor*. 2012, č. 1, s. 10. ISSN 1210-9096. Dostupné z: <http://www.kacr.cz/file/1798/A1-2012-web.pdf>

VRAJÍK, Michal. Veřejná obchodní společnost a komanditní společnost podle nové právní úpravy. *Právo*. 2013, č. 6, s. 23. Dostupné z: <http://www.dhplegal.com/files/159d757bac514fe2e4e35c18ee390fcf.pdf>

## **Zoznam skratiek**

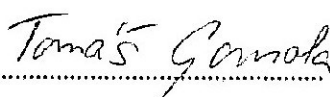
A.S.	Akciová spoločnosť
KČ	Česká koruna
K.S.	Komanditná spoločnosť
OSVČ	Samostatne zárobkovo činná osoba
S.R.O.	Spoločnosť s ručením obmedzeným
V.O.S	Verejná obchodná spoločnosť

## Prehlásenie o využití výsledkov diplomovej práce

Prohlašuji, že

- jsem byl seznámen s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dňa 29. 6. 2016

  
Tomáš Gomola



## **Zoznam príloh**

Príloha č. 1: Metóda strednej hodnoty